M I E S I Ę C Z N I K

Rachunkowość podatki

TREŚĆ NUMERU:

ROK III. NUMER 4 (22) KWIECIEŃ 1949 CENA EGZ. 125 ZŁ

WYDAWCA: SPÓŁDZIELNIA WYDAWNICZA „ŻYCIE GOSPODARCZE"

Dr JAN JAROSZ (Zabrze)

Księgowość wytwórcza w przedsiębiorstwach przemysłowych

W artykule dyskusyjnym w tegorocznym numerze 1 „Rachunkowości - Podatków" J. St. Mioduski poruszył bardzo aktualny temat organizacji księgowości wytwórczej (przemysłowej) w przedsiębiorstwach przemysłowych wielozakładowych. Temat ten zasługuje na wyczerpujące omówienie i niewątpliwie wywoła obszerną dyskusję.

Stwierdzić należy na wstępie, że w tej chwili istnieje różnorodna organizacja księgowości w poszczególnych przemysłach. Na podstawie wymiany zdań i dyskusyj można się zorientować, że „posiadacze" księgowości zdecentralizowanej (na zakładach) — nie są z tego systemu zadowoleni. Kierownicy księgowości scentralizowanej myślą znowu o przeniesieniu księgowości wytwórczej na zakłady — co zresztą wydaje się nieodzownie konieczne, zwłaszcza w wielkich zakładach przemysłowych.

Powodem niezadowolenia w obydwu wypadkach jest nie tyle system, ile niedomagania, wynikające z braku księgowych, a zwłaszcza braku kwalifikacji u tychże. To było zresztą głównym motywem, dlaczego np. przemysł węglowy nie mógł się zdecydować na zaprowadzenie księgowości na poszczególnych zakładach.

Każdy system może okazać się dobrym przy właściwej organizacji, a o zastosowaniu tego czy innego systemu decydują zwykle warunki organizacyjne i względy ekonomiczne. Na ogół jednakowoż systemy księgowości centralnej, stosowane dość często i przed wojną, nie zdały egzaminu i przeważnie przechodzono na księgowość na zakładach. W naszych warunkach konieczność przeniesienia księgowości na zakłady wydaje się raczej sprawą przesądzoną i jeżeli to dotychczas nie nastąpiło to winien temu brak odpowiedniej liczby kwalifikowanych księgowych.

Autor cytowanego na wstępie artykułu również przyjmuje w zasadzie system decentralizacji księgowości, aczkolwiek o zakresie wyraźnie ograniczonym. Wydaje mi się, że zarówno ze względów zasadniczych, jak i czysto praktycznych konieczne jest, aby każdy zakład miał swoją normalną księgowość. Sprawa ta w gospodarce socjalistycznej jest pierwszorzędnego znaczenia. Obecnie nie tylko dyrekcja, ale i rady zakładowe, a także załogi biorą aktywny udział w kształtowaniu warunków produkcji i rentowności zakładu. Z tego względu wszystkie te czynniki powinny i muszą być stale informowane i wynikach działalności zakładu.

Stoję na stanowisku, że dyrektor będzie tylko wówczas dobrym gospodarzem, jeśli będzie miał do dyspozycji wszystkie potrzebne mu dane, skoro za wyniki działalności zakładu jest on odpowiedzialny. Również ze względów praktycznych wydaje mi się konieczne, aby poszczególne zakłady przedkładały bilanse pełne, z których w komórkach centralnych — po skontrolowaniu — łatwo będzie zestawić terminowo bilans zbiorczy i wysłać go organizacji nadrzędnej. Wydaje mi się konieczne, aby zakłady prowadziły również kasę i banki. W danym wypadku rozrzucenie zakładów na dużej przestrzeni i ich odległość od centrali jest argumentem, który mówi sam za siebie za decentralizacją z jednej strony i całkowitą samodzielnością z drugiej. Nie znaczy to, że bilanse poszczególnych zakładów będą bardzo bogate. Już choćby tylko z uwagi na obecną organizację sprzedaży odpadają konta odbiorców, które mogą ograniczać się do bardzo niewielu kont w ramach dozwolonych sprzedaży lokalnych. Przy centralizacji zaopatrzenia odpada ogromna większość kont dostawców.

Zakład winien być powiązany z centralną księgowością kontem rozliczeniowym, obejmującym obroty z tytułu sprzedaży wyrobów gotowych zakładu, z tytułu dostarczonych zakładowi surowców i materiałów technicznych oraz z innych tytułów. Również obroty międzyzakładowe winny przejść przez to konto.

Tak uproszczony zakres obrotów pozwoli nawet nie dość wprawnemu personelowi wywiązać się ze swoich zadań, a kontrola we formie wspomnianego konta rozliczeniowego (zakłady mogą co miesiąc otrzymywać wyciąg z konta dla natychmiastowego uzgodnienia) — oraz przez inspektorów (którzy muszą być przede wszystkim instruktorami — jeszcze przez pewien okres czasu) ułatwi ogromnie pracę instytucji centralnej.

Nie ulega wątpliwości, że mimo wielkiego braku księgowych, luki te będą się pomału zapełniać, a personel wyszkolony w księgowości centralnej będzie mógł z powodzeniem objąć kierownictwo samodzielne na zakładach.

Jeżeli chodzi o proponowane przez autora wzory, merytorycznie nie nasuwają żadnych zastrzeżeń; jeśli chodzi natomiast o stronę techniczno-księgową, mogą okazać się kłopotliwe, zwłaszcza przy większej liczbie zakładów. Należy jednakże przyjąć, że okażą się one niepotrzebne, gdyż w zasadzie wszystkie konta zapasowe powinny być prowadzone w księgowości zakładowej, natomiast konta osobowe — z wyjątkiem zaliczek — powinny być w zasadzie prowadzone w księgowości centralnej. Wyjątki od tej zasady mogłyby być oczywiście stosowane w zależności od warunków organizacyjnych danego przemysłu.

BOLESŁAW MIELCZAREK (Warszawa)

Reorganizacja księgowości w spółdzielniach spożywców

Zagadnienie księgowości w spółdzielniach spożywców w ostatnich latach nabrało szczególnego znaczenia. Ze wszystkich typów spółdzielni, spółdzielnie spożywców podlegały najszybszej rozbudowie. Ze spółdzielni detalicznych przekształciły się one w spółdzielnie hurtowo-detaliczne i produkcyjne, przy czym pojęcie hurtowo-detaliczne związane jest tutaj nie tyle ze sprzedażą, ile z dokonywaniem zakupu dużych partii towarów i magazynowania ich, celem stopniowej sprzedaży poprzez własne sklepy. Spółdzielnie spożywców są to dzisiaj duże przedsiębiorstwa, skupiające pod jednym zarządem od kilkunastu do kilkuset zakładów handlowych, produkcyjnych i usługowych.

Działalność wszystkich tych działów musi być w księgowości odpowiednio ujęta. Połączenie jednak w ramach jednej organizacji tak różnorodnych czynności sprawiać musiało poważne trudności w księgowaniu operacji i powiązaniu ich w jedną konsekwentną całość. Trudności te narastały w miarę rozbudowy spółdzielni i wykonywania przez nie coraz to bardziej różnorodnych zadań.

Księgowość spółdzielni spożywców na przestrzeni ostatnich kilkunastu lat nie wykazywała poważniejszych zmian. Zachodziła potrzeba przepracowania różnych zagadnień dotyczących księgowości i przestawienia jej na bardziej nowoczesne metody pracy.

Rys historyczny.

Księgowość spółdzielni spożywców opierała się do końca 1948 r. na podręczniku R. Mielczarskiego, który mimo wielokrotnych uzupełnień niewiele się zmienił w stosunku do pierwszych wydań. Podręcznik ten regulował przede wszystkim zagadnienia księgowości finansowej i towarowej, nie poruszał natomiast zagadnień księgowości produkcyjnej, które zresztą w początkach spółdzielczości spożywców albo nie występowały wcale, albo też stanowiły odosobnione wypadki.

Księgowość finansowa nie sprawiała nigdy większych kłopotów. Duże natomiast trudności nasuwała kontrola towarów w sklepie spółdzielni, gdzie rzeczywistym gospodarzem był sklepowy, człowiek obcy, najczęściej nie związany ze spółdzielnią, którego praca wymagała szczególnie ścisłego nadzoru.

Dla kontroli towarów w sklepie nie wystarczał więc rachunek towarów w księdze handlowej (tabelarycznej), lecz musiała być stworzona kontrola dodatkowa w formie książki sklepowej, służącej do wyliczenia sklepowego z powierzonych mu towarów, obliczonych według cen sprzedażnych. W ten sposób wartości sprzedażnej towarów wchodzących do sklepu odpowiadać musiały sprzedaże, tzw. odpisy oraz pozostałość towarów obliczona po cenach sprzedażnych. W praktyce — uznania musiały być mniejsze o naturalny ubytek (manko dopuszczalne) z powodu wyschnięcia, rozsypania się towaru i tym podobnych przyczyn, przyznawany sklepowemu z góry w określonej wysokości.

Saldo powstające po zapisaniu tego manka stanowiło brak, czyli manko niedopuszczalne, obciążające osobiście sklepowego, podlegające szybkiej spłacie i zamykające ostatecznie książkę sklepową.

Według pierwotnych założeń książka sklepowa miała być tylko prostą kontrolą sklepowego, podczas gdy rachunek towarów miał wykazywać jaka jest nadwyżka brutto na towarach. W rzeczywistości jednak książka ta stała się źródłem różnych danych, których nie mógł dostarczyć rachunek towarów. Ze względu na konieczność dokonywania pewnych obliczeń (np. przeciętnej kalkulacji, podatków i in.) z biegiem czasu książka sklepowa ulegała rozbudowie. I tak w 1919 r. posiadała ono 4 rubryki do wpisywania sum, w 1926 r. — 6 rubryk, w 1936 r. — 9 rubryk, w 1947 r.— 14 rubryk. Pewną odmianą książki sklepowej była książka wielosklepowa, w której, przy zachowaniu tych samych zasadniczych elementów, można było prowadzić kontrolę kilkunastu sklepów. Książka sklepowa, jako forma kontroli towarów, przyjęła się również i w innych typach spółdzielni

Zalety i wady księgowości towarowej

Do ówczesnej księgowości kupieckiej wprowadzony zatem został zupełnie nowy element, jakim była kontrola towarów w sklepach według cen sprzedażnych. Był to w ówczesnych czasach duży postęp w księgowości. Ulepszany z biegiem czasu ten rodzaj kontroli okazał się najlepszym, praktycznie wypróbowanym sposobem kontroli towarów i ludzi, którym te towary powierzono.

Z wprowadzeniem wartości sprzedażnych powstały różnice między zapisami w książce sklepowej i na rachunku towarów z powodu doliczania do ceny zakupu marży zarobkowej, ponadto z powodu zwyżek i zniżek cen. Różnica między książką sklepową i rachunkiem towarów była więc wypadkową różnych zjawisk gospodarczych.

Ocena prawidłowości zapisów w książce sklepowej opierała się na założeniu, że obroty z niektórych rubryk książki sklepowej powinny być zgodne z obrotami uwidocznionymi na rachunku towarów, a mianowicie debet tego rachunku winien być

zgodny z obrotami rubryk „wartość zakupu towarów“ i „koszty sprowadzenia“, kredyt zaś z obrotami rubryk „targi dzienne“ i „odpisy“.

W spółdzielniach małych, jedno lub kilkusklepowych, nie posiadających magazynów, tego rodzaju uzgodnienie obrotów było istotnie możliwe. W miarę jednak powiększania się ilości sklepów i obrotów, różnicowania się operacji, stawało się ono coraz trudniejsze. W spółdzielniach rozbudowanych uzgodnienie zapisów stało się z czasem niemożliwe z wielu względów, a przede wszystkim z powodu istnienia zapasu towarów w magazynie, uniemożliwiającego robienie odpowiednich porównań. A przecież zgodność zapisów stanowi podstawę przy ocenie rzetelności pracy sklepowego, a nawet osób kierujących spółdzielnią, należy do wymagań prawidłowo prowadzonej księgowości, jest niejako żelaznym prawem, na którym opiera się prowadzenie ksiąg lub kont głównych i szczegółowych.

Z uruchomieniem magazynu powstała konieczność kontroli cen stosowanych przez magazyn przy wysyłce towarów do sklepów. Przeliczanie wartości towarów z cen zakupu na ceny sprzedażne, te niezwykle ważne czynności, nie były w księgowości rejestrowane. Przy dużych obrotach odchylenia w dół od wyznaczonych przez biuro sprzedaży cen musiały przynosić nieuniknione straty, coraz dotkliwsze przy zmniejszających się marżach, choć nigdzie nie rejestrowane. Odwrotnie, ceny wyższe wywoływały zamieszanie oraz przykre w skutkach interwencje z zewnątrz. Wyrywkowe sprawdzanie cen nie mogło dać tych rezultatów, co objęcie czynności wyceny towarów kontrolą w księgowości.

Innego rodzaju trudność przy księgowaniu towarów powstała w związku ze zmianą samej techniki księgowania.

Rozpowszechniająca się księgowość przebitkowa, posiadająca pod wieloma względami wyższość nad księgowością prowadzoną w księgach wiązanych i stanowiąca w naszych warunkach niewątpliwy postęp, wymagała księgowania operacji na kontach luźnych. Zasadniczą trudność w przyjęciu tej techniki sprawiała budowa książki sklepowej, która ze swymi czternastoma rubrykami nie nadawała się zupełnie do przekształcenia na luźne konto.

Próby przystosowania książki sklepowej do przebitkowej techniki księgowania, czynione w niektórych spółdzielniach, dawały wręcz paradoksalne wyniki: konto towarów w sklepie, w skrócie zwane kontem sklepu, stanowiła wielka karta rozmiarów rozłożonej książki sklepowej. Prowadzenie takich kont wymagało dużego nakładu pracy przy wypełnianiu rubryk i wewnętrznym ich uzgadnianiu, przez co praca ta stawała się zupełnie niewydajna. Innego rodzaju próby polegające na usuwaniu z książki sklepowej tych czy innych rubryk, okazywały się równie niefortunne, pozbawiały bowiem możliwości dokonywania na podstawie takiego konta różnych wyliczeń, ważnych dla kontroli wewnętrznej i zewnętrznej, a nawet dla oceny gospodarki spółdzielni.

Budowa kont wzorowanych na księdze sklepowej, spotykana w ostatnich latach w spółdzielniach, wykazywała wyraźne cechy dekadentyzmu. Zasadnicze zmiany w budowie tego konta nie mogły pozostawać w oderwaniu od struktury księgowości i dopiero wraz ze zmianą tej struktury mogły nastąpić bez żadnej szkody.

Tak więc trudności w zakresie stosowania zasad prawidłowej kontroli obrotu towarowego zbiegły się ze zmianami gospodarczymi i ze zmianami w technice księgowania. System kontroli towarów przy pomocy książki sklepowej, spełniający przez długie lata swe zadania zupełnie właściwie, okazał się z czasem niedostateczne dokładny i sprawny. Toteż potrzeba wprowadzenia zmian stawała się coraz pilniejsza.

Dwie koncepcje.

Próby rozwiązania omawianych trudności podejmowane na terenie spółdzielni przez księgowych, doprowadzały do pewnych kompromisowych czasami oryginalnych rozwiązań. Tak np. celem zapewnienia kontroli cen wprowadzono książkę sklepową dla towarów znajdujących się w magazynie, co znowu, przy jednocześnie prowadzonej kartotece ilościowo - wartościowej, stanowiło dublowanie tej samej roboty i poważne obciążenie księgowości. W niektórych spółdzielniach, dla uniknięcia dwukrotnego księgowania tych samych operacji, wprowadzono w szczegółowej kartotece kontrolę ilościowo - wartościową po cenach sprzedażnych tak jeśli chodzi o przychód, jak i rozchód towarów. W ten sposób kontrola szczegółowa towarów (kartoteka ilościowo - wartościowa i kartoteka sklepów) oparta była na jednych i tych samych zasadach. Rozbieżności między obrotami występującymi na kontach głównych towarów (zakupu i sprzedaży) i na kontach szczegółowych istniały jednak nadal.

Tego rodzaju rozwiązania i im podobne były połowiczne, brak im było konsekwencji i teoretycznego rozpracowania.

Akcja nad rozwiązaniem trudności związanych z księgowaniem towarów prowadzona była również na terenie b. Związku Rewizyjnego Spółdzielni R.P. w związku z pracami nad jednolitym planem kont dla spółdzielczości. Powołana do opracowania tego planu komisja międzywydziałowa musiała zająć się między innymi także zagadnieniem metody księgowania obrotu towarowego, od czego zależało w pewnej mierze zakończenie prac.

Na konferencjach poświęconych tym zagadnieniom wyłoniły się dwie koncepcje:

pierwsza — wprowadzająca do księgowości marżę zarobkową na towarach, dzięki czemu mogły być usunięte różnice w zapisach na kontach towarowych głównych i na kontach szczegółowych;
była to więc koncepcja usuwająca dotychczasowe braki i wprowadzająca zmiany do księgowości obrotu towarowego;

druga — będąca kontynuacją kontroli opartej na dotychczasowym systemie księgowania, zastępująca jedynie książki sklepowe odpowiednimi kontami.

Zmiany w księgowaniu obrotu towarowego.

Zasadnicze zmiany na tym odcinku księgowości nastąpiły dopiero z dniem 1 stycznia 1949 r. w związku z obowiązkiem wprowadzenia jednolitego planu kont w spółdzielczości, nałożonym przez Centralny Związek Spółdzielczy na centrale spółdzielcze.

W opracowanym planie kont dla spółdzielni spożywców przyjęta została zasada kontroli obrotu towarowego według cen sprzedażnych, z zastosowaniem marży zarobkowej.

Podstawowe czynności związane z zakupem towarów, wyceną ich i zaksięgowaniem wartości sprzedażnej przy uwzględnieniu powyższej zasady, dadzą się przedstawić na natępującym schemacie:

Dostawca (Wn)	Dostawca (Ma)	Marża zarobkowa (Wn)	Marża zarobkowa (Ma)	Towary w sklepach (Wn)	Towary w sklepach (Ma)
	Dostarczone towary do spółdzielni 200.000,—		Zarobek planowany do osiągnięcia 40.000,—	Przychód towarów 240.000,—	

Zarobek na towarach, który przedsiębiorstwo zamierza osiągnąć, księgowany jest na stronie kredytowej konta marży. Na tej samej stronie księgowane są wszelkie zwiększenia marży np. zwyżki cen. Na stronie debetowej muszą być księgowane wszystkie zmniejszenia marży np. zniżki cen. Dzięki przyjęciu tego rodzaju postępowania każda zmiana w stanie zapasów towarowych oraz wszelkie zmiany w ich wartości muszą znaleźć swe odbicie na kontach bilansowych. W ten sposób konto marży mogło przejąć szereg bardzo istotnych funkcji, spełnianych dotychczas przez książkę sklepową.

Zastrzeżenia podnoszone niekiedy przeciwko księgowaniu marży są nieistotne, wobec osiąganej dzięki temu skuteczności i dokładności kontroli. Księgowość zresztą zna podobne metody stosowane przy niektórych transakcjach zleconych. Zagadnienie księgowania towarów po cenach sprzedażnych było na ogół przez teorię pomijane.

Jeżeli do podanego poprzednio konta zbiorowego „Towary w sklepach“ założona zostanie kartoteka szczegółowa sklepów, to obroty zawarte w tej kartotece muszą być zgodne z obrotami konta zbiorowego. Wprowadzenie więc marży do księgowości spowodowało, że zapisy na obydwu rodzajach kont muszą być względnie zgodne. W wypadku prowadzenia przez spółdzielnię magazynu, towary księgowane są na jego koncie w sposób analogiczny. Kontrola ilościowo-wartościowa wiążąca się z tym kontem, prowadzona będzie tak po stronie przychodu, jak i rozchodu po cenach sprzedażnych, dzięki czemu możliwe staje się uzgdnienie z kontem głównym. Przejście towarów z magazynu do sklepów odbywa się przy przyjęciu tych samych mierników, co gwarantuje prawidłowe fakturowanie cen w obrocie wewnętrznym.

Z kolei objęcie całości obrotu towarowego kontrolą po cenach sprzedażnych umożliwiło spółdzielniom sporządzanie bilansów okresowych. Podstawę do sporządzenia takiego bilansu stanowi wartość towarów po cenach zakupu, uzyskana pośrednio przez odjęcie od wartości książkowej towarów przeciętnej marży zarobkowej. Należy zdać sobie sprawę z tego, że dotychczasowy brak bilansów okresowych w spółdzielniach wynikał z niemożności ustalenia wartości towarów według cen zakupu na podstawie zapisów książkowych. Kartoteka ilościowo-wartościowa nie dawała bezpośrednio gotowego materiału, wykazywała bowiem po stronie rozchodowej towary wysłane do sklepów, które jednak w sklepach figurowały jeszcze w stanie zapasów częściowo lub całkowicie, lecz według cen sprzedażnych. Przy rozbieżnościach między kontami zakupu i sprzedaży towarów, kartoteką ilościowo-wartościową i zapisami w książkach sklepowych, ustalenie wartości towarów do bilansu bez sporządzenia remanentu było praktycznie nieosiągalne.

Wreszcie księgowanie marży zarobkowej na towarach i powiązanie przez nią kont sklepów z całością księgowości, pozwoliło skupić na osobnych kontach elementy obrotu towarowego, figurujące w poszczególnych rubrykach książek sklepowych, dzięki czemu stało się możliwe uproszczenie konta sklepu i sprowadzenie kolumn gotówkowych do podstawowej ilości czterech rubryk. Przy odpowiedniej organizacji gospodarki i rachunkowości, konto to może być jeszcze bardziej uproszczone i sprowadzone do wyglądu zwykłego konta, ze stronami debetową i kredytową.

Ze względów od nas niezależnych w bieżącym numerze nie możemy zamieścić dalszego odcinka artykułu Br. Blassa **„Projekt reformy jednolitego planu kont“** Odcinek ten zamieścimy w jednym z najbliższych numerów.

ALEKSANDER MAJEWSKI
(Poznań - Puszczykowo)

Powojenna literatura rachunkowości rolnej

W ostatnim roku ukazała się cała nasza powojenna literatura rachunkowości rolnej. Stale aktualna sprawa podręcznika rachunkowości rolnej doczekała się próby rozwiązania. Podjął ją śp. prof. Stefan Moszczeński († 1946), długoletni kierownik Zakładu Ekonomii Gospodarstw Wiejskich S. G. G. W., założyciel szkoły matematycznej w ekonomice gospodarstw wiejskich.

Myśl napisania podręcznika na poziomie akademickim zaprzątała umysł, autora od przeszło 20 lat. Chciał on dać młodzieży książkę, która by rozbudowywała teorię rachunkowości i przygotowywała zainteresowanych do budowy racjonalnej organizacji gospodarstw w oparciu o badania statystyczne.

Poprzez kontrolę ruchu, tj. księgowość finansową, księgi gospodarcze oraz szereg ksiąg nierachunkowych, zbierających jedynie materiał statystyczny, nawiązuje autor do najpoważniejszej i koncepcyjnie najmocniejszej części podręcznika — kosztów własnych.

Krótkie zagajenie i omówienie terminologii kosztów własnych przerywa z kolei omówienie mierników sprawności i intensywności gospodarstw wiejskich. Kontynuacja problemu kosztów znajduje się w części zatytułowanej „Księgowość podwójna" — gdzie zagadnienia obliczenia kosztu oraz zbiornikowania cyfr przenikają się wzajemnie. W tym bodaj najdłuższym odcinku podręcznika spotykamy szereg ciekawych uwag i wzorów dotyczących obliczania obornika, środków pastewnych itd. Podział kosztów wspólnych przedstawia tu najdobitniej problematyczność rozwiązań, jakiej nie spotykamy w żadnej innej gałęzi produkcji. Miejscami czytelnik widzi szaloną prostotę i braki dotychczasowych metod obliczeń — obok metod naukowych, które mimo wielkiej precyzji nie mogą być stosowane bezkrytycznie.

Osobny rozdział o księgowości gospodarstw włościańskich, oparty na doświadczeniu i wydawnictwach śp. inż. J. Curzytka († 1943) odgradza rozdział księgowości podwójnej od zagadnień kalkulacji. Trudności wynikające z tzw. kalkulacji pełnych skłaniają autora do sugerowania usunięcia ich z użycia praktycznego (przykład z majątku Lenartowo inż. W. Maringe) na korzyść kalkulacji uproszczonych — pozostawiając kalkulacje pełne dla celów naukowych.

Zdaniem autora każdy system księgowości daje w tym wypadku potrzebne liczby, z tym, że podwójny — posiada je najlepiej przygotowane.

Rozdział o kalkulacjach nie stanowi podstawy do twierdzenia, że kalkulacje w rolnictwie spełniają pokładane w nich nadzieje — chyba w przyszłości, przy zastosowaniu rachunku różniczkowego — na razie, mówi autor, „płodniejsze są równania algebraiczne".

W poszukiwaniu właściwego przewodnika w budowaniu podstaw organizacji gospodarstw, w ostatnim rozdziale pt. „Metody statystyczne" natrafiamy na niezwykle wnikliwe podejście autora do tego zagadnienia. Brak odpowiedniego przygotowania ze strony czytelnika nie wyklucza możliwości zapoznania się z intencją prof. Moszczeńskiego, który przedstawia sposoby wykrycia praw rządzących gospodarstwem.

Od sposobów najprostszych — oczywiście wątpliwych w efekcie — poprzez ujmowanie zależności za pomocą równań regresji dąży do podkreślenia wagi, jaką posiada budowa związków regresyjnych, które mają wykazać opłacalność badanych kierunków. Zainteresowanie tymi związkami należy tłumaczyć tym, że związki między zjawiskami gospodarczymi tylko wyjątkowo są funkcyjne, przeważnie zaś regresyjne. Statystyka ma pogłębić osąd rolnika w wartościowaniu i rozwiązywaniu zagadnień codziennych. O ile z początku projekty i dociekania statystyczne wydają się być czymś bardzo dalekim od rzeczywistości to w miarę zagłębiania się w lekturę czytelnik dochodzi do przekonania, że realizacja tych wskazówek w obecnej strukturze jest sprawą zupełnie możliwą. Dążąc do realizacji sentencji Laplace'a: „teoria prawdopodobieństwa to tylko zdrowy rozsądek przełożony na rachunek" — prof. Moszczeński dał próbkę swego wielkiego talentu i doświadczenia.

Próba oceny, która obowiązuje normalnie recenzenta, tym razem jest o tyle uciążliwa, że książka stanowi całkowite novum. Stąd trudność w wyborze właściwych kryteriów oceny. Aby je znaleźć i właściwie zastosować, spróbujmy się zastanowić nad tym — komu książka ma służyć?

Odpowiedź znajdziemy na wstępie. Zdaniem prof. Moszczeńskiego ma to być podręcznik rachunkowości rolniczej na poziomie akademickim, uwzględniający w szerokim zakresie związek między rachunkowością a prawami rządzącymi organizmem gospodarstw. Jego głównym celem jest rozbudowa teorii rachunkowości.

Dalszy komentarz stanowi wypowiedź dra Pytkowskiego, który określa wydawnictwo jako książkę o charakterze podręcznika rachunkowości rolnej, przeznaczonej równocześnie dla potrzeb nauki, studiującej młodzieży oraz kierowników i organizatorów gospodarstw wiejskich.

Jak więc wynika z powyższych uwag, książka obejmuje bardzo szeroki wachlarz zagadnień. Spróbujmy więc porównać zamiary z faktami.

W obecnej konfiguracji programów przedmiot „Rachunkowość rolna" obejmuje — zależnie od uczelni — od jednego trymestru do dwóch lat wykładów. Przeciętnie biorąc jest to ilość godzin zawsze nieproporcjonalna do istotnych potrzeb tematu.

Stąd też normalnie wykładowcy brak czasu nie tylko na gruntowne wyłożenie przedmiotu, ale nawet często i zasad. Dlatego książka programowo wielokrotnie przerasta możliwości wykładającego. Zrozumienie całości utrudnia nietrafne metodycznie przetasowanie materiału.

W świetle przydatności praktycznej ocena wypadnie najsłabiej. Nikt z czytających nie dowie się, jak wygląda zagadnienie rachunkowości rolnej obecnie. Szereg przykładów odnosi się do bardzo dawnych czasów, poza tym nie można ich zaliczyć do najlepszych dydaktycznie i życiowo.

W stosunku do nowoczesnej rachunkowości autor nie zajmuje stanowiska, brak jest własnej sugestii i opinii. Uogólnienie tego rodzaju, że dla szybszego sporządzania zamknięć rachunkowych rachunkowość przeszła do techniki przebitki (str. 214), może wywołać u początkujących zgoła błędne wyobrażenie o jej istotnych zaletach. Specjalny rozdział o nowoczesnych zagadnieniach rachunkowości (str. 26) zupełnie pomija jej współczesne tendencje i hasła rozwojowe. Sformułowania sugerowane przez autora są zbyt jednostronne i niekompletne w porównaniu ze współczesnymi. Brak jest zupełnie omówienia planu kont. Niektóre zagadnienia zostały naświetlone matematycznie, inne zupełnie pominięte. Książka na tym odcinku ma cechy pracy kompilacyjnej.

Rozdziały dotyczące księgowości posiadają wiele materiału nieaktualnego. Należą tu przede wszystkim przedwojenne normy prawne łącznie z ustawą o podatku dochodowym z 14. 12. 1935 i towarzyszącym jej rozporządzeniem Min. Skarbu. Poważną wadą, niebezpieczną dla uczących się, jest pokaźna ilość drobnych, niemniej istotnych uchybień.

Część najlepsza koncepcyjnie, tzn. koszty własne i kalkulacja, pozbawiona jest zupełnie, podobnie zresztą jak i niemal cała książka, przykładów praktycznych. Tak poważna publikacja nie posiada ani jednego praktycznego, całkowicie wypracowanego tematu. Nawet przykłady funkcji kont zawierają jedynie stronę graficzną, bez cyfr. Jest to dużym utrudnieniem w zrozumieniu intencji autora, szczególnie dla studenta. Prawie na całej treści znać piętno statystyki. Ta specjalność autora tak silnie przebija przez treść książki, że czasem odnosimy wrażenie, iż czytamy podręcznik statystyki.

Trzeba jednak stwierdzić, że książka prof. Moszczeńskiego posiada niewątpliwie wiele rozdziałów wartościowych. W zastosowaniu dla instytucji badawczych (np. PINGW), naukowców oraz niektórych przedsiębiorstw państwowych (np. P. N. Z.) rozdziały o kalkulacji, kosztach własnych, współczynnikach i statystyce mogą dostarczyć wiele pożytecznego materiału dla przeprowadzenia badań i analiz. Na usprawiedliwienie autora można przytoczyć szereg okoliczności. Pisał on ten podręcznik u schyłku swego życia, u kresu sił, kiedy kraj nasz znajdował się pod okupacją. W latach ciężkich dla naszego narodu myślał o przyszłości, pisał z tą myślą, by dorobek swego życia oddać młodzieży.

W związku z powyższym można mieć uzasadnioną pretensję do wydawcy i osób, które przeglądały rękopis przed oddaniem do druku, że nie przetasowały treści oraz że nie zaktualizowały podręcznika przez umieszczenie odpowiednich uwag, przynajmniej w tym sensie, żeby po przeczytaniu można sobie wyrobić sąd o tym, co należy jeszcze uzupełnić.

Wobec powyższego — sprawa przydatnego i aktualnego podręcznika jest nadal otwarta.

W związku z tym nie od rzeczy byłoby ogłoszenie konkursu przez Państwowy Instytut Wydawnictw Rolniczych (PIWR) w Warszawie na napisanie takiego właśnie podręcznika, wzgl. kilku, dostosowanych do potrzeb średniego i wyższego szkolnictwa rolniczego.

PIWR jako jedyna tego typu instytucja w Polsce ma wszelkie dane ku temu, aby nawet w razie fiaska takiego konkursu zaprosić do współpracy grono teoretyków i praktyków celem wydania pracy zbiorowej. Ten sposób praktykowany jest w Z.S.R.R., gdzie spotykamy dwa tego rodzaju zbiorowe wydawnictwa z zakresu rachunkowości rolnej:

1. A. N. Gribow, G. G. Żiykow, B. A. Ławrow i drugije — „Kołchoznoje sczetowodstwo po prostoj sistemie" 239 stron.
2. J. Bik, G. Waszczynskij, S. Krasnow, G. Nazarow i drugije — „Buchgałterskij uczot w kołchozach", 275 stron, 1944 r.

Odmienne podejście teoretyków i praktyków będzie hamowało tendencje do przerostów w opracowaniu.

Trzeba obiektywnie stwierdzić, że projekt opracowania poprawnego podręcznika rachunkowości (pierwszego w historii) dla potrzeb szkolnictwa rolniczego i praktyków ma dzisiaj bodaj największą szansę na zrealizowanie.

Troska o poprawną rachunkowość dla spółdzielni administrujących gospodarstwami rolnymi, tzw. resztówkami, skłoniła autorów książki — podręcznika pt. „Księgowość Gminnej Spółdzielni — Samopomoc Chłopska"*) — do osobnego omówienia tego tematu.

Wprawdzie odnośny rozdział o objętości 23 stron nie daje wyczerpującego wyjaśnienia na wszystkie pytania, niemniej swoim ujęciem zagadnienia i niezłą koncepcją zasługuje na wyróżnienie.

Wartość opracowania leży w tym, że autorzy oderwali się od ogólnie przyjętych wzorów księgowości wytwórczej gospodarstw państwowych, stawiając własną koncepcję.

Aby właściwie ocenić jej wartość należy przypomnieć choćby ogólnie, o co chodzi w dzisiejszej rachunkowości rolnej?

Główny problem leży w racjonalnym rozwiązaniu funkcji konta produkcji. Dotychczas usiłowano go rozwiązać bądź przez różnicę zapasów (np. okupacyjne Liegenschaftsverwaltung, częściowo obecne gospodarstwa rolne, m. in. i P. N. Z.) bądź na skutek wielkiej ilości obrotów wewnętrznych (przerzuty międzyzespołowe) przez wyodrębnienie zbytu, produkcji bieżącej, powiększonej o wartość tejże produkcji zużytej wewnątrz gospodarstwa (P. N. Z.).

---

*) Fr. Kielan, Ignacy Mackiewicz — „Księgowość Gminnej Spółdzielni Samopomoc Chłopska" Warszawa 1948.

Drugi problem, wywołany przez odmienny układ roku obrotowego w rolnictwie ,stanowi przeprowadzanie rozliczeń kosztów produkcji. Okres od 1. 7. — 30. 6. powoduje bowiem połączenie w bilansie

1) kosztu sprzętu zbiorów, na które nakład poniesiono w ubiegłym roku gospodarczym, oraz
2) kosztu upraw roli i zasiewu roku bieżącego.

Koncepcja autorów idzie po linii uchwycenia albo dokładnego albo przybliżonego kosztu produkcji, z podziałem — przy końcu okresu obrachunkowego — na dwie grupy, na

a) koszt zasiewu
b) koszt zbioru.

Rejestrowanie zaś wszystkich faz produkcji roślinnej i zwierzęcej łącznie ze zbytem odbywa się za pomocą trzech specjalnych kont, włączonych w ramy spisu kont całej spółdzielni:

(13) Produkcja rolna
a) produkcja roślinna
b) produkcja hodowlana
ba) koszty utrzymania inwentarza pociągowego
bb) właściwe koszty hodowli inwentarza hodowlanego, przemysłowego.
(14) Produkty rolne — gotowe
(15) Produkty rolne — sprzedaż.

Niezależnie od tego w samej resztówce (ośrodku) prowadzi się zespół ksiąg i raportów gospodarczych. Podstawą ogromnej większości zapisów są raporty obrotów.

Na tej podstawie oraz na podstawie dowodów kasowych i memoriałowych odbywa się kontowanie produkcji rolnej w następujących fragmentach:

a) nawożenie — składające się z wartości nawozów (surowców), robocizny, amortyzacji maszyn, narzędzi oraz innych kosztów;
b) uprawa techniczna — składająca się z robocizny, amortyzacji maszyn i narzędzi;
c) zasiewy — składające się z wartości ziarna, sadzonek, robocizny i amortyzacji maszyn;
d) pielęgnacja — składająca się z wartości środków zapobiegawczych, robocizny, amortyzacji narzędzi itp.;
e) zbiory — składające się z robocizny, amortyzacji maszyn i innych kosztów;
f) młócka i czyszczenie — składające się z wartości robocizny i amortyzacji maszyn i narzędzi;
g) przechowywanie płodów rolnych;
h) hodowla inwentarza żywego — składająca się z wartości materiału hodowlanego, paszy, ściółki, kosztów utrzymania i amortyzacji stanowisk.

Organizacyjne powiązanie kont rachunkowości rolnej ma miejsce w dzienniku tabelarycznym i księgach szczegółowych, wzgl. kartotekach. Poprzez ten krąg kont i subkont autorzy przegrupowują wartości i zależnie od tego, czy obliczenia opierają się o płodozmian ,czy też nie, stosują obliczenia zbliżone do rzeczywistych lub też tzw. metodą stosunkową.

Na tle powyższego i krótkich uwag o treści książki baczny czytelnik spostrzeże, że problem podziału kosztów jest możliwy do rozwiązania. Nie można tego powiedzieć o koncie produkcji. Kwestia obliczania kosztów tym sposobem w dużych majątkach, kilka lub kilkunastokrotnie większych od resztówek, ze względu na słaby personel oraz trudności techniczne jest na razie nierozwiązalna. Fragmenty koncepcji i uproszczeń rachunku są jednak dobre i nadają się do przeszczepienia na teren gospodarstw państwowych.

Wśród wymienionej na wstępie literatury osobną pozycję posiada rachunkowość drobnych gospodarstw. „Książka rachunkowa gospodarstwa chłopskiego“ wraz z instrukcją w układzie inż. K. Dąbrowskiego obok powojennych wydawnictw Wydziału Ekonomiki Rolnej Drobnych Gospodarstw Wiejskich (PINGW-u) jest wydawnictwem ściśle dostosowanym do potrzeb drobnego i średniego rolnictwa. Wydawnictwa tego rodzaju mają w Polsce swoją historię.*) Od momentu rozpoczęcia działalności Wydziału Ekonomiki Drob. Gosp. Wiejskich, tj. od roku 1926, ukazało się kilka wydań „Książki do prowadzenia rachunkowości rolniczej“, opracowanych przez inż. J. Curzytka († 1943).

Uzyskane wyniki ogłaszano w książce pt. „Badania nad opłacalnością gospodarstw włościańskich“. Książkę tę prowadzili rolnicy początkowo systemem raportowym, poźniej na gospodarstwie przy pomocy instruktorów terenowych. Zamknięcia roczne wykonywał Wydział Ekonomiki lub bezpośrednio na miejscu instruktorzy. Książki inż. Curzytka i inż. Dąbrowskiego wykazują zbieżność celu, ale wymagają porównania i określenia ich wzajemnego stosunku.

Utrudnia to w pewnym stopniu pominięcie w „Książce rachunkowej“ (Dąbrowskiego) wyjaśnienia, jak i komu ma służyć to wydawnictwo. Praktyka przedwojenna wykazała bowiem, że mimo zachęty i pomocy w postaci instruktorów terenowych, sporządzania zamknięć przez Wydział Ekonomiki itp., stosunkowo mała ilość rolników skłaniała się do prowadzenia rachunkowości. Książka inż. Dąbrowskiego nie przewiduje dokonywania zamknięć przez specjalną komórkę, wobec czego jedna z najtrudniejszych czynności, tj. zestawienie tablic, tzw. „zestawienie rachunkowe roczne“, obciąża rolnika.

Przechodząc do oceny formalnej i materialnej trzeba stwierdzić na wstępie, że wobec zbieżności celów na tak wąskim odcinku rachunkowości rolnej pojedynczej, jakiemu obaj autorzy poświęcili swe wydawnictwa, nie może być dużej różnicy w opracowaniu. Stąd też układ „Książki rachunkowej“ niewiele odbiega od przedwojennych wydań inż. Curzytka (mam na myśli VI wydanie, Warszawa 1936). Podobieństwo układu, miejscami nie wykazującego żadnych różnic, można bez przesady ocenić przeciętnie na 70%. Książka inż. Dąbrowskiego wykazuje tendencje do taksatywnego oznaczania rodzajów wytworów w rachunku ilościowym oraz do ku-

*) Pierwsze wydanie opracowane przez inż. J. Curzytka ukazało się w r. 1931 stron 246.

mulowania zestawień rocznych poszczególnych działów bezpośrednio w rocznym zestawieniu ogólnym. Znajdujemy tu również niektóre działy, opuszczone we wspomnianym VI wydaniu inż. Curzytka. Umieszczenie więc

inwentury gospodarstwa domowego
" " prywatnego
" " przedsięb. ubocznych

dziennego notowania robocizny i stołowania (tygodniowo) — nie znajduje praktycznego uzasadnienia.

Nowy podział treści książki należy uznać za trafniejszy. Rozbicie obrotów na pochodzące z produkcji roślinnej, zwierzęcej i obroty materiałowe przysparza książce przejrzystości, szczególnie ważnej dla ludzi prostych. Niemniej celowe jest wprowadzenie „kontroli rachunku młyna" oraz dodanie oddzielnej karty na plan gospodarstwa (str. 247).

Najwięcej jednak zastrzeżeń nasuwa dział VIII „Spożycie wewnętrzne i preliminarze". Wydaje mi się, że mimo swej efektywności i przystępności, jaka cechuje preliminarze oraz tablice rachunkowe roczne, będzie to wysoka przeszkoda do pokonania, nawet dla inteligentnego rolnika. O ile jednak, co trudno ustalić wobec braku komentarza, książka ta będzie służyć tylko celom szkoleniowym (co znowu jest sprzeczne z jej tytułem), umieszczenie ich należy uznać za celowe.

W związku z funkcją podręcznika, jaką ma pełnić książka i instrukcja inż. Dąbrowskiego, trzeba zaznaczyć, że instrukcja pt. „Rachunkowość w gospodarstwie chłopskim" musi ulec poważnej przeróbce. Szczególny zaś nacisk położyć należy na wypracowanie większej ilości przykładów opartych o realne (współczesne) stosunki i ustawodawstwo podatkowe. Zmiany te są konieczne, co zresztą jasno wynika z porównania tytułu książki z jej przeznaczeniem, tj. pełnieniem funkcji podręcznika w liceach rolniczych.

Dr MARIAN FRANK (Katowice)

Próba graficznej sprawozdawczości z wykonania planu przemysłowo-finansowego

Plan przemysłowo-finansowy na rok 1949, obowiązujący przedsiębiorstwa podległe Ministerstwu Przemysłu i Handlu, stanowi określoną całość, zamykającą w 25 wzorach wszystkie wskaźniki gospodarcze przedsiębiorstwa, zarówno techniczne, jak i finansowe.

O ile plan finansowo-gospodarczy na rok 1948 nie uwidaczniał powiązań między wskaźnikami planowania technicznego i wynikami finansowymi tych procesów, zawierając w swoich zasadniczych 6 częściach tylko przegląd wyników gospodarczych i finansowych (i to ściśle nie rozgraniczonych) — to plan przemysłowo-finansowy na rok 1949 w tym układzie wzorów, jakie reprezentuje, wykazuje ścisłe powiązanie wskaźników technicznych i finansowych. Plan zaczyna się od planu produkcji i poprzez wskaźniki wydajności, obliczenie potrzebnego nakładu pracy, materiałów, zarobków i świadczeń socjalnych, dochodzi do kosztów produkcji, wyników, normatywów oraz planowanego bilansu.

Przedstawione graficznie (patrz rysunek nr 1) powiązanie poszczególnych wzorów planu przemysłowo-finansowego pozwala na wysunięcie twierdzenia, że osiągnięcie końcowych efektów umieszczonych we wzorach 23, 24 i 25 jest w zasadzie możliwe jedynie, jeżeli w innych częściach planu nastąpi albo zgodne z planem wykonanie, albo pewne specyficzne wzajemne pokrycie odchyleń. Jeśli z wzoru 24 wynikałoby, że wygospodarowanie planowego wyniku nie jest zgodne z planem, to dla zanalizowania powodów odchyleń trzeba byłoby zbadać wzór 23. Z wzoru 23, gdzie planowane są zbiorcze wyniki działalności gospodarczej, analiza niewykonania planu zmusza nas do przejścia do wzoru 20 i 19, tam bowiem możemy stwierdzić, czy odchylenia wyników od planu spowodowane są zmianą wpływów ze sprzedaży, czy też zmianami w kosztach rodzajowych. Jeślibyśmy stwierdzili, że odchylenie spowodowane jest zmianą w kosztach rodzajowych we wzorach 19 czy 19-a, to powodów niewykonania planu musielibyśmy szukać następnie albo w kosztach materiałowych, tj. we wzorze 16, albo w planie zatrudnienia i płac, tj. 14.

O ile stwierdzilibyśmy różnice w kosztach materiałowych, trzeba by się z wzoru 16 przerzucić do wzoru 6, a gdyby chodziło o robociznę czy płace — ze wzoru 14 do 4. Jednak w tym wypadku nie znaleźlibyśmy ostatecznej odpowiedzi, ponieważ odchylenia w zużyciu materiałów z wzoru 6 czy też płac z wzoru 4 zależne być mogą od zatrudnienia, absencji czy wykonania planu produkcyjnego, tj. powiązane ze wzorem 3 zatrudnienia oraz 1 — produkcji.

Na podstawie powyższego można by zaryzykować dwa twierdzenia, że analiza końcowych wzorów planu nie uprawnia i nie daje podstaw do wyciągania wniosków oraz że badanie wykonania planu

wymaga analizy wszystkich wzorów, przy czym wnioski o powodach odchylenia wykonania planu przechodzić będą kolejno z jednego wzoru do drugiego.

Analiza dobrze przeprowadzona łączy wyniki badań poszczególnych wzorów planu i tylko taka analiza stanowić może podstawę sprawozdania za okres badany.

Jakkolwiek taka analiza planu przemysłowo-finansowego na rok 1949 będzie niewątpliwie dużo bardziej wyczerpująca i głębiej ujmująca zagadnienie niż analiza wykonania planu technicznego i planu finansowo-gospodarczego za rok 1948, nie można zgodzić się z tym, aby ograniczyć się jedynie i wyłącznie do badania wykonania planu rocznego i analizy, obejmującej roczne wyniki.

Do istotnych zagadnień planowania należy kierowanie przedsiębiorstwem w okresie wykonywania planu. Kierowanie przedsiębiorstwem w roku 1949 na podstawie wyników osiągniętych w poszczególnych miesiącach wymaga rozpracowania rocznego planu przemysłowo-finansowego na poszczególne miesiące. Tylko bowiem obserwacja miesięczna pozwoli na bieżące stwierdzenie słabych punktów i skuteczną natychmiastową interwencję. Istotny sens kontroli wykonania planu polega na rozpracowaniu całorocznego planu na okresy miesięczne i na jak najszybszym porównaniu miesięcznych wykonań z planami. Jeśli bowiem — jak to podano poprzednio — planowany udziałowy wynik miesięczny nie został osiągnięty, rzeczą najbardziej istotną dla kierownictwa zakładu jest uchwycenie powodów niewykonania, dla określenia możliwości ich usunięcia w miesiącu następnym. W praktyce oznacza to badanie wszystkich wzorów dla stwierdzenia, czy produkcja dała mniej korzystne asortymenty, względnie czy wzrosły koszty materiałowe lub robocizny, a dalej czy powodem tego wzrostu była zmniejszona wydajność pracy, zwiększone zużycie materiałowe, zwiększona absencja czy też niewykonanie planu. Badanie miesięczne tych danych będzie podstawą do zbadania miesięcznych kosztów i wyników.

Rozpracowanie poszczególnych wzorów planu przemysłowo- finansowego na rok 1949 napotyka na pewne trudności, które jednak przy pewnym wysiłku dadzą się usunąć.

Powodem dalszym, uzasadniającym rozdzielenie poszczególnych wzorów rocznego planu przemysłowo-finansowego na miesiące i bieżące ich badanie, oraz reagowanie w wypadku odchyleń uzasadnia również fakt istnienia odpowiedzialności za sporządzenie i wykonanie planu. Wprawdzie analiza wykonania poszczególnych wzorów planu przemysłowo-finansowego na rok 1949 może być przeprowadzona w komórkach, sporządzających w ostatecznej formie plan przemysłowo-finansowy, niemniej wyjaśnienie odchyleń wykonania od planu w poszczególnych wzorach wymaga współdziałania ścisłego czynników planujących i kierujących wykonaniem planu. Transponując to np. na zjednoczenie należy stwierdzić ,że za wykonanie planu w poszczególnych wzorach odpowiadają: naczelny dyrektor, dyrektor techniczny, administracyjny, kierownik zaopatrzenia, kierownicy poszczególnych odcinków produkcyjnych i kierownicy planowania technicznego i finansowego, którzy sporządzali plan i opracowują analizy.

Miesięczne porównanie wykonania z planem w poszczególnych wzorach planu przemysłowo-finansowego na rok 1949 ma także zasadnicze znaczenie dydaktyczne dla wszystkich związanych z planem. Opracowywanie bezwzględnie obowiązujących planów przemysłowo-finansowych oraz stwierdzanie przyczyn odchyleń jest czynnością niedawno wprowadzoną w przemyśle. Mimo dobrej woli wielu bezpośrednio zainteresowanych i odpowiedzialnych za wykonanie planu przemysłowo-finansowego, wskutek braku czasu, czasem nieznajomości literatury fachowej istnieje nieświadomość konieczności bieżącego badania wyników i porównywania ich z planem, jak i wyciągania konsekwencji za niewykonania planów odcinkowych. Prowadzenie w ciągu roku stałej analizy wszystkich części planu może wpłynąć bardzo korzystnie na przygotowanie pracowników do wykonania planu sześcioletniego.

Jeśli więc jako zadanie postawiono by sporządzenie sprawozdawczości z wykonania poszczególnych wzorów planu przemysłowo-finansowego na rok 1949, to na podstawie poprzednich rozważań należałoby sprawozdawczości tej postawić następujące wymagania:

1) sprawozdawczość taka winna obejmować analizę wszystkich wzorów od 1 — 24;
2) powinna rozdzielić plan roczny w poszczególnych wzorach na kwoty miesięczne, a we wzorach takich jak 22, gdzie obliczone są normatywne środki obrotowe, stworzyć z nich pewne granice, poniżej których winny kształtować się normowane środki obrotowe w ciągu roku;
3) ujęcie porównań winno być dokładne ,ale z drugiej strony na tyle przejrzyste, aby odchylenia wykonania od planu od razu wpadały w oko;
4) ograniczenie sprawozdawczości do prowadzenia w zainteresowanych komórkach kontrolnych planowania technicznego i finansowego kartotek czy zestawień — nie wystarcza dlatego, że takie opracowania nie docierałyby do wszystkich zainteresowanych w wykonaniu planu, a sprawą zasadniczej wagi jest wciągnięcie wszystkich czynników przedsiębiorstwa w stałą kontrolę wykonania planu, co jest istotnym zadaniem niniejszego opracowania.

Opracowanie sprawozdawczości, docierającej do wszystkich komórek zarówno wyznaczających zasadnicze wskaźniki planu, jak i odpowiedzialnych za ich wykonanie, wprowadza moment ogólnego zainteresowania, które swój ostateczny wyraz znajduje w bieżącej miesięcznej analizie.

(dalszy ciąg nastąpi)

Powiązanie poszczególnych wzorów planu przemysłowo-finansowego na rok 1949.



dany wzór logicznie wypływa z podstawowego (liczby nie)

połączenia planu przemysłowego

połączenia planu przemysłowego z finansowym

połączenia planu finansowego (grubość oznacza ważność)

OPRACOWANIE GRAFICZNE:
Rajs
Jasiński

NASZA DRUGA ANKIETA!

F. BOŻYCZKO (Warszawa)

Kilka uwag na temat słownictwa polskiej rachunkowości

W ramach ankiety ogłoszonej przez „Rachunkowość-Podatki“ w sprawie ujednolicenia polskiej terminologii w rachunkowości pragnę dorzucić ze swej strony kilka luźnych uwag.

Mimo że do zagadnienia terminologii przywiązuje się obecnie coraz większą wagę, ostatnie wydawnictwa z dziedziny rachunkowości świadczą, że na tym odcinku nie nastąpiła żadna poprawa. Wprost przeciwnie. Wprowadza się różne terminy wadliwe zarówno pod względem językowym jak i rzeczowym.

Oto kilka przykładów, zaczerpniętych z publikacji wydawnictw z roku 1948.

Inwentarz małocenny i krótkotrwały.

Jest to nowa nazwa dla drobnego inwentarza według „Projektu reformy jednolitego planu kont“ (Rachunkowość-Podatki Nr 11/48). Neologizm ten użyty został w znaczeniu — małowartościowy, tani. Należy stwierdzić, iż jest on wyjątkowo nieudany. W języku polskim słowo „cenny“ nie zawsze oznacza to samo co — „drogi“, kosztowny. Wyraz „cenny“ określa nieraz raczej stosunek uczuciowy do przedmiotu, a nie jego wartość.

Księgowość czy rachunkowość.

Powszechnie ustalił się pogląd, że rachunkowość jest pojęciem znacznie szerszym od księgowości, gdyż w orbitę tego pojęcia prócz księgowości wchodzą: kalkulacja, sprawozdawczość, statystyka, planowanie.

Tymczasem w „Rachunkowości przebitkowej“ A. Bildziukiewicza wyd. II, str. 79-80 czytamy:

„Systemy dawne nazywamy systemami (metodami) księgowości dlatego, że kontrolę stanu majątkowego i pozycji obrotowych prowadzono w księgach oprawnych“.

„Systemy nowoczesne nazywamy systemami rachunkowości dlatego, że kontrolę operacji prowadzi się na rachunkach w formie luźnych kart. W związku z unowocześnieniem techniki księgowania sama nazwa przedmiotu — Księgowość — zastępuje się nazwą — Rachunkowość“.

Konsekwentnie należałoby pójść dalej. Wyrazy: księgowy, księgowa, księgować — są pochodnymi od słowa — księgowość. Należałoby je chyba obecnie zastąpić pochodnymi od słowa — rachunkowość. A więc rachunkowy, rachunkowa, rachunkować. Oczywiste nieporozumienie. Zmiany, które według autora uzasadniają potrzebę zastosowania nowej nomenklatury, dotyczą nie samego zagadnienia księgowości, lecz tylko metod, a nawet ściślej — narzędzi pracy, którymi księgowość się posługuje. Narzędzia pracy wprawdzie bardzo często decydują o jakości lub wartości, lecz prawie nigdy o nazwie czynności czy przedmiotu wykonanego przy ich pomocy.

Asygnata kasowa przychodowa.

Nazwa ta jest bardzo często stosowana przez różnych autorów ,np. Fr. Kielan i I. Mackiewicz — „Księgowość Gminnej Spółdzielni — Samopomoc Chłopska“ str. 38. A. Bildziukiewicz — „Rachunkowość przebitkowa“ str. 88. Jest to nazwa niewłaściwa, gdyż zawiera w sobie sprzeczność logiczną. Asygnować — oznacza wypłacić, przekazac znaczyć. Stąd asygnacja oznacza pisemne zlecenie wypłaty lub wydania. Właściwymi nazwami dla dowodów obrotu kasowego są: kwit kasowy — dla dowodu oznaczającego przychód i asygnata kasowa — dla dowodu oznaczającego rozchód.

Nazwy powyższe mają również tę zaletę, że wyraźnie określają stosunek, jaki zachodzi między gotówką a osobą za nią odpowiedzialną, tj. kasjerem, co z wielu względów jest bardzo ważne. Kwit oznacza pisemne poświadczenie odbioru (gotówki przez kasjera). Asygnata oznacza zlecenie wypłaty (wydane pisemnie kasjerowi).

Konta sprawozdawcze.

W „Księgowości Gminnej Spółdzielni — Samopomoc Chłopska“ — Fr. Kielana i I. Mackiewicza, str. 96 nazwę kont sprawozdawczych noszą konta zapasowe (bilansowe). Uzasadnia się to prawdopodobnie tym, że salda kont zapasowych wchodzą do bilansu, który jest pewnego rodzaju sprawozdaniem cyfrowym z działalności przedsiębiorstw. Nazwa powyższa pod względem językowym jest zupełnie poprawna, jednak osobiście reprezentuję pogląd, że powinna być przeznaczona dla kont, na których z reguły nie występują salda, jak np. konta kl. 5, 6 a obecnie w spółdzielczości także konta kl. 4, czyli dla kont, na których jedynie przejściowo grupuje się obroty usystematyzowane według pewnych kryteriów. Należy przypuszczać, że wraz z rozwojem techniki planowania wzrośnie również znaczenie tego rodzaju kont jako najpewniejszego źródła, z którego statystyka czerpie materiał do kontroli wykonania planu.

Do niniejszego numeru dołączamy Skorowidz imienny i rzeczowy rocznika 1947 i 1948

Księgowy — współrealizatorem systemu „O"

O należyte wykorzystanie samochodów w przedsiębiorstwach przemysłowych

Koszty utrzymania taboru samochodowego w przedsiębiorstwach przemysłowych wykazują często poważny wzrost w stosunku do okresów ubiegłych bez równoczesnego zwiększenia świadczeń. Często koszty rzeczywiste przekraczają koszty planowane nawet i w tych wypadkach, gdy w budżecie przewidywano już wzrost tych kosztów.

Należy więc szukać środków zaradczych, aby koszty te utrzymać w pewnym zdrowym stosunku do świadczonych usług.

Niżej zamieszczamy sposób rozwiązania tego problemu przez praktyków szwajcarskich i czeskich, przy czym rozwiązanie szwajcarskie dotyczy samochodów osobowych, a czeskie samochodów ciężarowych.

Jednym z najważniejszych środków zmierzających do obniżenia kosztów utrzymania samochodów jest, zdaniem szwajcarskich fachowców, kontrola kosztów rodzajowych i kontrola stopnia wykorzystania stojących do dyspozycji wozów.

Często np. zachodzi wypadek, że przedsiębiorstwo wysyła swoich pracowników na jakieś posiedzenie odbywające się poza obrębem przedsiębiorstwa i stawia im do dyspozycji samochód, który w czasie posiedzenia stoi bezczynnie przez kilka godzin.

Skrócenie takich bezproduktywnych godzin postoju należy dziś jeszcze do problemów, na które większość przedsiębiorstw nie zwraca dostatecznej uwagi.

Księgowy może i musi zwrócić uwagę na niewspółmiernie wysokie koszty utrzymania samochodów, obciążające poszczególne stanowiska, a przez to sprowokować ich rewizję i usunięcie niedomagań.

Koszty utrzymania taboru samochodowego rozlicza się zwykle na podstawie ilości przejechanych kilometrów i ceny przeciętnej za 1 kilometr. Zrozumiałą jest rzeczą, że przy niedostatecznym wykorzystaniu samochodów tego rodzaju rozliczenie kosztów jest błędne.

W. Zindel w swojej książce „Neuzeitliche Abrechnungsmethoden im Rechnungswesen der öffentlichen Verwaltung" podaje sposób, który z jednej strony umożliwia bezbłędne zaliczanie kosztów utrzymania samochodów na stanowiska korzystające z ich świadczeń, a z drugiej strony jest dobrym środkiem pobudzającym do lepszego wykorzystania tych samochodów.

Metoda ta wychodzi ze założenia, że stanowiska kosztów należy obciążać nie tylko według ilości przejechanych kilometrów, lecz również według długości czasu korzystania z samochodów. Zastosowanie tej metody wymaga jednak nie tylko obliczenia ilości przejechanych kilometrów, lecz również ilości godzin samochodowych, co w praktyce nie przedstawia jednak poważniejszych trudności.

Poszczególne rodzaje kosztów taboru samochodowego dzielą się na koszty stałe i zmienne. Sumę kosztów zmiennych, narosłych w ciągu pewnego określonego czasu przeciwstawia się ilości przejechanych w tym samym czasie kilometrów, podczas gdy suma kosztów stałych służy za podstawę do wyprowadzenia ceny rozliczeniowej za jedną godzinę korzytania z samochodu.

Przykład :

Rodzaje kosztów	Rok 1948 kwartał I	kwartał II	kwartał III	kwartał IV	razem
A. Koszty stałe					
1. Amortyzacja					
2 Podatki					
3. Ubezpieczenia					
4. Garaż i różne					
Razem:	39.250	38.500	39.250	39.000	156.000
Wykorzystane godziny samochodowe	1.800	1.250	1.300	1.700	6.050
Cena rozliczeniowa za godzinę	28,—	30,80	30,20	22,90	25,70
B. Koszty zmienne					
1. Benzyna					
2. Oleje i smary					
3. Opony samochodowe					
4. Utrzymanie samochodu					
5. Reperatury i oględziny					
6. Różne koszty					
Razem:	241.000	194.000	181.000	223.500	839.500
Ilość przejechanych km	14.000	12.000	10.500	13.000	49.500
Cena rozliczeniowa za 1 przejech. km	17,20	16.10	17,20	17,20	16,95
C. Suma kosztów	280.250	232.500	220.250	262.500	995.500
Cena przeciętna za 1 km	20,—	19,37	20,97	20,15	20,11

Rozliczanie kosztów według stosowanej dotychczas ogólnie metody operującej ceną rozliczeniową za 1 km i według metody omówionej, posługującej się kombinowaną ceną rozliczeniową, daje lepszy przegląd stopnia wykorzystania samochodów i możność dokładniejszego i bardziej instruktywnego rozliczania kosztów.

Wzrost kosztów utrzymania samochodów ciężarowych w przedsiębiorstwach czeskich powodowało najczęściej niedostateczne wykorzystanie ładowności poszczególnych wozów. Dopóki nie wprowadzono kontroli wszystkich jazd z zaznaczeniem ciężaru ładunków zdarzały się wypadki, że niektóre wozy jeździły bez ładunku lub z ładunkiem zbyt małym. Oddział dający dyspozycję przewiezienia pewnego ładunku, nie troszczył się zazwyczaj o należyte wykorzystanie samochodu, a w nawale pracy nikt nie zauważył, że niektóre jazdy wykorzystywano w minimalnym tylko stopniu.

Pierwszym krokiem zmierzającym do naprawy było wprowadzenie podań o pozwolenie odbycia jazdy. Majster garażowy, u którego składano podania, przydzielał je na poszczególne wozy tak, aby waga przesyłki odpowiadała tonażowi wozu.

Śledzenie stopnia wykorzystania ładowności samochodów przeprowadza się procentowo, w odstępach miesięcznych. Za podstawę bierze się:

1) tonaż wozu,
2) ilość przejechanych kilometrów,
3) wagę ładunku w tonach,
4) ilość kilometroton (km/t).

Aby móc dodać do siebie kilometry i tony oblicza się kilometrotony. Postępuje się w ten sposób, że się mnoży ilość przejechanych kilometrów przez przewiezione tony ładunku za każdą jazdę z osobna, tj. osobno jazdę tam i osobno jazdę z powrotem. Przy jeździe bez żadnego tonażu jedna kilometrotona równa się zeru.

Szofer posiada „książkę jazd", w której zapisuje wszystkie jazdy, tj. oddzielnie jazdę tam i oddzielnie jazdę powrotną. Jest to bardzo ważne ze względu na właściwe obliczenie. Przez połączenie obu jazd otrzymalibyśmy wynik fałszywy. Kilometrotony oblicza szofer zaraz po ukończeniu jazdy. Z końcem miesiąca sumuje się rubryki: km i km/t. Procentowe wykorzystanie samochodu otrzymamy z wzoru:

$$\%\ \text{wykorzystania} = \frac{\text{km/t} \times 100}{\text{przejechane km} \times \text{tonaż wozu}}$$

Stuprocentowe wykorzystanie otrzymamy tylko w wypadku, gdy waga ładunku równa się tonażowi wozu.

O ile śledzenie wykorzystania poszczególnych wozów będzie przedsiębiorstwo prowadziło przez kilka miesięcy z rzędu, dojdzie do bardzo cennych wniosków, które będą miały m. in. wpływ na kupno nowego wozu. Pozna bowiem m. in., jaki tonaż najlepiej mu odpowiada.

Samochodowi, który stale wykazuje niski procent wykorzystania lub nawet niski procent przejechanych km, poświęci przedsiębiorstwo więcej uwagi. Skontroluje poszczególne jazdy i zbada jazdy bez ładunku; w wypadku niedbalstwa ukarze winnych.

Aby zainteresować majstra garażowego i szoferów największym możliwie wykorzystaniem wozu, może przedsiębiorstwo przeznaczyć dla najlepszego z nich premie płatne w pewnych odstępach czasu. Procent wykorzystania samochodów może mieć również wpływ na płace szoferów, bowiem dodatek wydajności zależy także od ich inicjatywy.

Niechaj księgowi o tym pomyślą i dadzą i na tym odcinku asumpt do krytycznej analizy i przypilnują wyciągnięcia odpowiednich wniosków. **(K. H.)**

Bilans płynności

Zgodnie z ustalonym z dawna zwyczajem i obowiązującymi przepisami prawnymi rachunek roczny przedsiębiorstwa składa się z bilansu majątku i wyników. Często wykazują one pokaźny zysk, a przedsiębiorstwo boryka się z trudnościami przy mobilizowaniu gotówki. Wówczas nasuwa się pytanie, **z jakich źródeł pochodzą i jak są użytkowane środki płynne?**

Zajmowali się tą kwestią w ostatnich kilku latach praktycy i teoretycy rachunkowości w U.S.A., w wyniku czego przyjęła się pewna forma uzupełnienia bilansu i rachunku wyników pod nazwą „Funds Statement". Zestawienie to bywa dołączane do sprawozdań rewizyjnych i coraz częściej żądają go banki przy staraniach o kredyt. W literaturze fachowej pojawiały się również kilkakrotnie rozważania teoretyczne nad treścią i układem rachunku płynności. Doświadczenia te są interesujące.

Dołączony do sprawozdań okresowych bilans płynności ułatwi ośrodkom dyspozycyjnym orientację w strukturze i dynamice majątku obrotowego komórki produkcyjnej i umożliwi zachowanie koniecznej równowagi między ilością środków płynnych a innymi składnikami majątku przedsiębiorstwa.

Znane amerykańskie przedsiębiorstwo National Dairy Products Company, New York, podaje w jednym ze swych sprawozdań rocznych następujący rachunek płynności:

I. Źródła środków płynnych:

1.	Czysty zysk	12.334.734
2.	Rezerwa odpisów	8.703.879
3.	Rezerwa przypuszczalnej zniżki cen towarów	3.600.000
4.	Wpływy netto z likwidacji różnych aktywów	1.983.938
5.	Przyrost zobowiązań . . .	10.067.659
6.	Przyrost rezerw ubezpieczeniowych i podatkowych . . .	1.003.588
7.	Zaciągnięte pożyczki . . .	13.475.000
	razem	51.168.798

II. Zużycie środków płynnych		
1. Dywidendy	5.004.198	
2. Zakup nieruchomości i ruchomości	15.246.084	
3. Spłaty długów hipot.	2.050.000	22.300.282
II. b) Środki płynne zatrzymane w majątku obrotowym		
1. Przyrost wierzyteln.	9.216.157	
2. Przyrost zapasów	21.540.237	
3. Różne przyrosty	12.523	
4. Spadek zapasu gotówki	1.900.401	
Przyrost środków płynnych		28.868.516
razem		51.168.798

Zestawienie to wskazuje na poważny wzrost środków obrotowych, których głównymi źródłami są: zysk, odpisy i wzrost zobowiązań, szczególnie pożyczek, które tylko w części kompensują inwestycje.

Nie zawsze

pozycje wchodzące do rachunku płynności

pokrywają się z pozycjami bilansu, które na pierwszy rzut oka winny się tam znaleźć. Czasem wyłącza się ze środków płynnych duże zapasy towarów o powolnej rotacji, przedpłaty dostawcom i aktywne rozliczenie międzyokresowe tak, że w r-ku płynności pojawiają się jedynie zmiany w środkach płatniczych i pretensjach do odbiorców. Jeżeli jednak i dłużnicy przejawiają małą ruchliwość lub opieszałość w spłatach, można ograniczyć pozycje r-ku płynności do typowych środków płatniczych (kasa banki, czeki, weksle itp.). Z drugiej strony konieczne jest uwzględnienie bieżących długów przedsiębiorstwa, w związku z czym rozróżnić można — oprócz trzech wyżej podanych — jeszcze dwa typy r-ku płynności: czwarty wyprowadzający różnicę między zapasem środków pieniężnych oraz stanem krótkoterminowych wierzytelności i zobowiązań (włącznie z rozliczeniami międzyokresowymi czynnymi i biernymi) i piąty — najczęściej w praktyce spotykany i najważniejszy z punktu widzenia teorii — typ, w którym przedmiotem zestawienia jest nadwyżka całego majątku obrotowego nad zobowiązaniami krótkoterminowymi (wraz ze wszystkimi pozycjami przechodnimi). Nadwyżkę tę można określić jako majątek obrotowy netto (net working capital).

Zmiany rozmaitych wielkości występujących w tych pięciu typach r-ku płynności dadzą się łatwo ustalić przez porównanie bilansu otwarcia z bilansem zamknięcia.

Amerykański ,,Funds Statement" nie zadawala się, rzecz prosta, ustaleniem wielkości zmian środków płynnych, lecz bada

przyczyny zmian płynności.

Zdarzenia powodujące te zmiany dadzą się ograniczyć do następujących pięciu typów: finansowania pasywnego, inwestowania, produkcji, sprzedaży i finansowania aktywnego.

Wzrost środków płynnych odbywa się z jednej strony w związku ze wzrostem pasywów (nowe wkłady kapitałowe, zaciąganie pożyczek), z drugiej zaś strony w związku z obniżaniem się wartości majątku stałego (zwrot zabezpieczonych pożyczek, sprzedaż składników majątku stałego, rachunkowe przesunięcie ich do majątku obrotowego, np. przez amortyzację).

Natomiast dochody ze sprzedaży lub produkcji jedynie wówczas wywierają wpływ na wzrost płynności, o ile zawierają czysty zysk. Zyski przedsiębiorstwa są więc również jednym ze źródeł środków płynnych. Spadek płynności spowodowany jest spłatą zobowiązań długoterminowych i wycofaniem środków własnych, nabywaniem składników majątku stałego i udziałów w obcych przedsiębiorstwach, stratami na obrocie, darowiznami itp. Właściwe rozgraniczenie zdarzeń mających lub nie mających wpływu na stan płynności nie jest czasem rzeczą łatwą. Nie należy między innymi uwzględniać w wyżej wspomnianym rachunku przeszacowań majątku stałego i zysków osiągniętych ze sprzedaży składników majątku stałego.

W podanym wyżej bilansie płynności National Dairy Products Corporation wymienionych jest siedem różnych źródeł środków płynnych i trzy powody ich ubytku.

Zachodzi pytanie, jak pokonać trudności, aby możliwe było

systematyczne ustalanie zmian płynności.

Jest to ten sam problem, który występuje przy zestawianiu r-ku wyników. Przygotowując rachunek wyników staramy się wprowadzone do ksiąg zdarzenia rozłożyć na obroty o charakterze wymiennym (np. pieniądz na surowiec) oraz obroty odrzucające zyski i grupować je na odpowiednich kontach. Te same czynności przedsięwziąć należy przygotowując r-k płynności. Ustalamy więc zdarzenia wpływające na stan płynności i łączymy je w grupy. Określenie zdarzeń jako kształtujących płynność zależy od typu wybranego przez nas r-ku płynności. Drugą ważną rzeczą jest uporanie się z trudnościami, z jakimi zaksięgowane już zdarzenia dadzą się wyłowić z kont. Np. w jednym z najczęściej w praktyce używanych typów bilansu płynności występuje majątek obrotowy netto, czyli nadwyżka całego majątku obrotowego nad zobowiązaniami krótkoterminowymi. Zmiana tej wielkości od początku do końca roku jest równa sumie obrotów zaksięgowanych w ciągu roku na wszystkich kontach reprezentujących dobra obrotowe. Wszędzie stan końcowy minus stan początkowy równa się różnicy między przychodami a rozchodami.

Jednakże obroty pojawiające się **jedynie w obrębie** kont kasy, dłużników, wierzycieli i towarów (np. kasa — dłużnicy, towary — wierzyciele, dłużnicy — towary itp.) nie mają żadnego wpływu na stan płynności. Wpływ ten posiadają tylko takie zdarzenia, które nie zamykają się w obrębie wymienionych grup kont, lecz zmieniają je **jednostronnie**,

a więc dotyczą z jednej strony grup wymienionych, a z drugiej strony — któregoś z kont pozostałych, np. zobowiązań długoterminowych. Toteż przy ustalaniu wielkości majątku obrotowego netto na koniec roku weźmiemy pod uwagę tylko te obroty, które wychodzą poza ramy wspomnianych grup. Praktycznie — będą to te obroty, które nie zbilansują się na koncie zbiorczym wymienionych grup.

Spróbujmy zestawić schematyczny r-k płynności na podstawie następujących danych:

a) Bilans Otwarcia

Kasa	10	60	Kapitał
Towary . . .	20		
Majątek stały .	30		
	60	60	

b) Obroty: zakup towarów gotówką 5; zaciągnięta pożyczka 10; wycofane składniki majątku stałego 4; sprzedaż towarów gotówką 12; (koszt własny 7); koszty i odsetki zapłacone 2; spłata pożyczki 6;

c) Odpisy: 1.

Kasa

B. O.	10	5	Towary
Pożyczka . .	10	2	Koszty
Sprzedaż . .	12	6	Pożyczka
		19	B. Z.

Towary

B. O.	20	7	Koszty nabycia
Kasa	5	18	B. Z.

Majątek stały

B. O.	30	4	Skł. wypoż.
		1	Odpisy
		25	B. Z.

Kapitał

Maj. st. . . .	4	60	B. O.
B. Z.	58	2	B. W.

Pożyczka

Kasa	6	10	Kasa
B. Z.	4		

Sprzedaż

B. W.	12	12	Kasa

Odsetki

Kasa	2	2	B. W.

Odpisy

Maj. st. . . .	1	1	B. W.

Koszt nabycia towaru sprzedanego

Towary	7	7	B. W.

Bilans Wynikowy

Koszt nab. tow. sprzed. . .	7	12	Sprzedaż
Odsetki . . .	2		
Odpisy . . .	1		
Czysty zysk . .	2		
	12	12	

Bilans Zamknięcia

Kasa	19	4	Pożyczka
Towary . . .	18	58	Kapitał
Maj. st. . . .	25		
	62	62	

(B. O. = bil. otwarcia, B. Z. = bil. zamknięcia, B. W. = bil. wyników)

Bilans płynności

I. **Z różnicy w stanie środków płynnych**		II. **Ze zdarzeń kształtujących płynność**		
Przyrost stanu kasy	9	1. Wzrost dóbr obrotowych:		
Ubytek stanu towarów	2	zaciągnięta pożyczka	10	
		dochód ze sprzedaży towarów	12	22
		2. Spadek dóbr obrotowych:		
		koszt nabycia towarów sprzedanych	7	
		koszty i odsetki	2	
		spłata pożyczki	6	15
Przyrost netto dóbr obrotowych	7	Przyrost netto dóbr obrotowych		7

Podany wyżej sposób zestawiania r-ku płynności wymaga żmudnej pracy eliminowania obrotów wewnętrznych, nie mających żadnego wpływu na stan płynności z kont przeznaczonych do analizy, a są to konta obejmujące największą ilość księgowań (kasa, banki, towary, dłużnicy). Toteż w praktyce stosuje się postępowanie prostsze, mianowicie różnicę w stanie środków płynnych okresu np. rocznego ustala się na podstawie zmian wszystkich pozostałych pozycji bilansowych z wyłączeniem pozycji kształtujących płynność. Rozumujemy przy tym słusznie, że zdarzenia kształtujące płynność zmieniły omawiane pozycje bilansowe, tak że na podstawie ich zmian możemy uchwycić zmiany płynności.

Rachunek przeciwstawnych pozycji zapasowych (jak go nazywa fachowa prasa szwajcarska) wymaga jedynie danych bilansu otwarcia i bilansu zamknięcia dla tych pozycji.

W naszym przykładzie oprzemy się więc na stanach początkowych i końcowych wszystkich — poza kasą i towarami — kont bilansowych, czyli znaleźć musimy różnice bilansowe kont majątku stałego, pożyczki i kapitału. Analiza kont wchodzących do r-ku wyników odpadnie. Podany wyżej bilans płynności przedstawi się następująco:

I. **Z różnicy w stanie środków płynnych**		II. **Źródła i zużycie nowych środków płynnych**		
Przyrost stanu kasy	9	1. Źródła środków płynnych: zaciągnięta pożyczka (netto)	4	
Ubytek stanu towarów	2	zmiana wartości majątku stałego	5	9
		2. Zużycie środków płynnych: spłata kapitału (netto)		2
Przyrost netto środków płynnych	7	Przyrost netto środków płynnych		7

Zmiany w stanie przeciwstawnych pozycji zapasowych można zastąpić okresowymi (np. całorocznymi) obrotami na kontach tych pozycji. Tak np. w bilansie płynności National Dairy Products Corporation zmiana w stanie majątku stałego zastąpiona jest przez zakup, sprzedaż i odpisy (poz. II/2, I/4, I/2.)

Po wprowadzeniu tej zmiany r-k płynności naszego przykładu przybierze następującą postać:

I. **Z różnicy w stanie środków płynnych**		II. **Źródła i zużycie środków płynnych**		
Przyrost stanu kasy	9	1. Źródła środków płynnych:		
Ubytek stanu towarów	2	czysty zysk	2	
		odpisy	1	
		zaciągnięta poż.	10	13
		2. Zużycie środków płynnych:		
		spłata pożyczki		6
Przyrost netto środków płynnych	7	Przyrost netto środków płynnych		7

W zestawionym w ten sposób r-ku płynności pojawia się zwykle na pierwszym miejscu jako źródło środków płynnych — zysk, a potem odpisy. Obie te pozycje znikają jednak, gdy kontynuujemy podjętą poprzednio myśl i różnice bilansowe zastępujemy obrotami, a więc: w miejscu czystego zysku możemy wstawić pozycje r-ku zysków lub strat netto lub brutto. Za tym rozszerzeniem pozycji r-ku płynności opowiada się tak teoria jak i praktyka amerykańska, stosując przy tym następujące odmiany:

a) przyrost kapitału zastępuje się zyskiem czystym oraz pobraniami i wkładami kapitałowymi;

b) w miejsce czystego zysku wprowadza się zysk z normalnej działalności przedsiębiorstwa oraz nakłady i dochody pozaoperacyjne i nadzwyczajne;

c) zamiast wspomnianego zysku z normalnej działalności przedsiębiorstwa można podać zysk brutto ze sprzedaży oraz koszty administracji i sprzedaży;

d) w końcu zysk brutto zastąpić można wpływami i wydatkami brutto.

Na podstawie materiałów zagranicznych opracowała Maria Bogdanowicz (Kraków)

(dalszy ciąg nastąpi)

TO i OWO Z KRAJU I ZAGRANICY

Z KRAJU

1) Budżet na r. 1949

59 sesja Sejmu Ustawodawczego RP poświęcona była budżetowi państwowemu na r. 1949.

Plan gospodarczy przewiduje wzrost produkcji przemysłowej o 16,1%.

W planie rolnictwa przewiduje się podniesienie produkcji o z górą 4%. Szczególnie silny nacisk kładzie się na podniesienie poziomu i wyposażenie majątków państwowych.

W budownictwie planowane nakłady osiągną 109 mild. zł, przy czym budownictwo mieszkaniowe dla robotników powiększy się o 46%.

Rozmiary zadań, stawianych przez plan gospodarczy, wymagają dynamicznej gospodarki finansowej.

Z 800 mild. zł ogólnej kwoty wydatków systemu finansowego ¾ objęte zostało budżetem państwowym.

Budżet po raz pierwszy rozszerzono na inwestycje, co daje pełniejszy obraz gospodarki finansowej Państwa.

Preliminarz zamyka się kwotą 602,9 mild. zł i jest całkowicie zrównoważony.

Budżet bieżący wykazuje po stronie dochodów 449 mild. zł, po stronie wydatków 328,6 mild. zł.

Dochodzi tu jeszcze nadwyżka z r. ub. w kwocie 12,2 mild. zł. Budżet majątkowy i inwestycyjny zamyka się po stronie dochodów kwotą 141,7 mild. zł, po stronie zaś wydatków — 274,3 mild. zł.

Ogólna kwota wydatków wzrasta o 22,7% w porównaniu z r. ub. Wynika to przede wszystkim ze wzrostu funduszu płac.

Podstawę dochodów w 1949 r. stanowią dochody z przedsiębiorstw państwowych, które dostarczają 60% pokrycia wszystkich wydatków budżetowych (łącznie z inwestycjami).

Ponad 60% dochodów z przedsiębiorstw państwowych przeznacza się na pokrycie inwestycji.

W budżecie na rok bież. przebija głęboka troska o podniesienie oświaty i zdrowotności narodu, a zwłaszcza troska o młode pokolenie.

2) Wykaz przedsiębiorstw państwowych wolnych od podatku dochodowego w roku podatkowym 1949.

Prezydium Rady Ministrów	1 Polskie Radio 2 Polska Agencja Prasowa
Ministerstwo Skarbu	1 Mennica Państwowa 2 Państwowa Wytwórnia Papierów Wartościowych
Ministerstwo Komunikacji	1. Polskie Koleje Państwowe 2 Polskie Linie Lotnicze „Lot" 3. Państwowa Żegluga na Odrze 4. Państwowa Żegluga na Wiśle 5. Państwowa Komunikacja Samochodowa
Ministerstwo Rolnictwa i Reform Rolnych	1. Państwowe Zakłady Hodowli Roślin 2. Zarząd Państwowych Nieruchomości Ziemskich 3.Techniczna Obsługa Rolnictwa
Ministerstwo Pracy i Opieki Społecznej	1. Zakład Ubezpieczeń Społecznych 2. Spółka Bracka w Tarnowskich Górach
Ministerstwo Poczt i Telegrafów	1. Polska Poczta, Telegraf i Telefon
Ministerstwo Zdrowia	1. Przedsiębiorstwa Państwowego Zakładu Higieny 2. Portowe Zakłady Sanitarne Morskiego Urzędu Zdrowia w Gdyni 3. Państwowe szpitale psychiatryczne 4. Państwowe szpitale wojewódzkie i kliniczne 5. Lecznica Ministerstwa Zdrowia 6. Instytuty lekarskie naukowo-badawcze 7. Państwowe sanatoria przeciwgruźlicze
Ministerstwo Odbudowy	1. Zakład Osiedli Robotniczych
Ministerstwo Leśnictwa	1. Lasy Państwowe

3) Wykaz przedsiębiorstw państwowych, których świadczenia wolne są od podatku obrotowego w roku podatkowym 1949.

Prezydium Rady Ministrów	1. Polskie Radio 2. Polska Agencja Prasowa
Ministerstwo Skarbu	1. Państwowa Wytwórnia Papierów Wartościowych
Ministerstwo Komunikacji	1. Polskie Koleje Państwowe 2. Polskie Linie Lotnicze „Lot"
Ministerstwo Rolnictwa i Reform Rolnych	1. Państwowe Zakłady Hodowli Roślin
Ministerstwo Pracy i Opieki Społecznej	1. Zakład Ubezpieczeń Społecznych 2. Spółka Bracka w Tarnowskich Górach
Ministerstwo Poczt i Telegrafów	1. Polska Poczta, Telegraf i Telefon
Ministerstwo Zdrowia	1. Przedsiębiorstwa Państwowego Zakładu Higieny 2. Portowe Zakłady Sanitarne Morskiego Urzędu Zdrowia w Gdyni 3. Państwowe szpitale psychiatryczne 4. Państwowe szpitale wojewódzkie i kliniczne 5. Lecznica Ministerstwa Zdrowia 6. Instytuty lekarskie naukowo-badawcze 7. Państwowe sanatoria przeciwgruźlicze
Ministerstwo Odbudowy	1. Zakład Osiedli Robotniczych

4) Poważne źródła oszczędności znajduje handel państwowy

Na odprawie przedstawicieli delegatur Państwowej Centrali Handlowej zatwierdzony został plan oszczędnościowy tej instytucji na rb. w łącznej sumie 1.352 mil. zł.

Zamierzone oszczędności mają być osiągnięte w trzech zasadniczych grupach: kosztów pozaoperacyjnych, kosztów handlowych i osobowo-rzeczowych.

Największą pozycją w planie są oszczędności w wydatkach osobowo-rzeczowych, głównie w centrali PCH w Warszawie.

Oszczędności uzyskane będą przede wszystkim w drodze przyspieszenia rotacji masy towarowej przez magazyny. Pod tym względem obserwuje się już od pewnego czasu stałą poprawę w postaci skrócenia rotacji z dotychczasowych 5—6 tygodni do 3—4 tygodni.

Dalsze usprawnienie i mechanizacja transportu wewnątrz magazynów przyniesie obniżenie wydatków o wielomilionowe sumy. Ok. 100 mln. zł oszczędności przyniesie zamierzone wprowadzenie ubezpieczeń wewnętrznych.

W korespondencji wewnętrznej zniesione będą drukowane blankiety firmowe, co przyniesie również kilkanaście milionów zł.

W kosztach osobowych planowane oszczędności da się uzyskać w drodze reorganizacji, która pozwoli przesunąć ok. 7 proc. pracowników administracyjnych do aparatu handlowego, operatywnego. Podwyższono normy obrotów na jednego pracownika. Dotychczas w hurcie obowiązywała norma 800 tysięcy — 1 mln. zł miesięcznie. Norma ta, przekraczana systematycznie przez liczne hurtownie terenowe, podniesiona została do 2,5 mln. zł. W sklepach detalicznych PCH norma obrotu na 1 pracownika podwyższona została z 400 do 650 tys. zł, a więc do poziomu przekraczanego przez przodujące pod tym względem sklepy w Bydgoszczy, Poznaniu i Krakowie.

Przewiduje się następnie ograniczenie kosztów tzw. pozaoperacyjnych o 150 mln. zł przez usprawnienie dyscypliny finansowej w PCH, właściwe wyzyskanie kapitału obrotowego itp.

Oszczędności w kosztach handlowych osiągnięte będą głównie na odcinku lepszego wykorzystania transportu.

Prowadzone są rozmowy z państwowymi przedsiębiorstwami spedycyjno-transportowymi w sprawie oddania im do dyspozycji tzw. pustych przebiegów taboru samochodowego PCH.

5) Kurs szkoleniowy dla pracowników Banku Inwestycyjnego

W Banku Gosp. Krajowego rozpoczął się „Pierwszy kurs szkoleniowy Banku Inwestycyjnego". Ma on za zadanie wprowadzenie i dokształcenie w zagadnieniach ekonomiki marksistowskiej oraz zapoznanie z zadaniami i rolą, jak i techniką pracy przyszłego Banku Inwestycyjnego.

W kursie biorą udział pracownicy centrali i oddziałów prowincjonalnych BGK oraz pracownicy delegowani z Ministerstwa Skarbu, Państwowego Banku Rolnego i Polskiego Banku Komunalnego.

6) Szkolenie pracowników finansowo-rachunkowych w przemyśle hutniczym.

Wobec dużej odpowiedzialności pracowników finansowo-rachunkowych za należyte stosowanie w pracy obowiązujących przepisów, zarządzono w prze-

myśle hutniczym systematyczne szkolenie tychże pracowników.

Na stałych miesięcznych konferencjach w C. Z. P. H. omawiane będą aktualne zagadnienia dotyczące finansowania i rachunkowości. Mają być też na nich objaśniane instrukcje i zarządzenia z zakresu finansowania i rachunkowości.

W konferencjach będą uczestniczyli dyrektorzy naczelni, administracyjni oraz dyrektorzy, względnie szefowie finansowi wszystkich przedsiębiorstw nadzorowanych przez C. Z. P. H. Szefowie tych przedsiębiorstw będą z kolei zwoływali podobne konferencje dla swoich zakładów celem przeszkolenia kierowników rachunkowości fabrycznej, którzy następnie przeprowadzą akcję szkoleniową wśród podległych im pracowników.

Celem pogłębienia swej wiedzy zawodowej pracownicy będą mogli korzystać z założonych przy wydziałach podręcznych bibliotek finansowo-rachunkowych, zaopatrzonych w niezbędne podręczniki i publikacje.

7) C.H.M.B. szkoli inspektorów

Ostatnio skończył się w Warszawie 3-tygodniowy (122 godziny) kurs dla inspektorów kontroli wewnętrznej Centrali Handlowej Materiałów Budowlanych.

W kursie wzięło udział 20 uczestników, którzy dotychczas pełnili funkcje bądź inspektorów, bądź też referentów kontroli C. H. M. B. lub byli nowo-rozpoczynającymi pracę inspektorami.

Kurs był pierwszym tego typu w ramach prac C. H. M. B. Na program złożyły się następujące wykłady: zagadnienia prawne wiążące się z zagadnieniami kontroli, ogólne zagadnienia ustrojowe i gospodarcze, jak plan 3- i 6-letni oraz organizacja prac umysłowych.

Program nastawiony był jednak głównie na zagadnienia techniki kontroli. Wykładowcami byli m. in.: minister inż. Tadeusz Gede, mgr Norbert Radziwiller, dyr. Dep. Kontroli M. P. i H., Piotr Sztuk — naczelnik Wydz. Dep. Kontroli, prokurator Malawski z Komisji Specjalnej, sędzia Mieczysław Poliszewski z Min. Sprawiedliwości, mec. Joachim Szeftel.

Duży wkład pracy włożyli też fachowcy — pracownicy C. H. M. B. Biorąc pod uwagę, że C. H. M. B. obejmuje teren całej Polski i ma gęstą sieć placówek: 8 biur sprzedaży, 14 ekspozytur, 18 delegatur biur sprzedaży oraz w ramach ekspozytur — 56 składów własnych, nie pomijając nadzoru nad około 250 składnicami zleconymi i wieloma spółdzielniami rozprowadzającymi materiały budowlane — należy stwierdzić, że przygotowany fachowo i wystarczający ilościowo aparat kontrolny pozwoli uniknąć nadużyć i właściwie gospodarować materiałami budowlanymi.

Nie można pominąć, że od kontrolera — inspektora — prócz wiedzy i sprawności fachowych wymaga się głębokiej etyki, sumienności, opanowania i właściwego ustosunkowania się do przedsiębiorstw i ich gospodarki, jako części majątku państwa ludowego — wspólnej własności obywateli.

8) Państwowe Centralne Studium Administracji Gospodarczej

Centralne Studium Kontroli Ekonomicznej w Katowicach przekształcone zostało w Państwowe Centralne Studium Administracji Gospodarczej. Instytucja ta ma na celu podniesienie kwalifikacji zawodowych pracowników Ministerstwa Przemysłu i Handlu przez kształcenie w specjalnościach administracji gospodarczej. Studium jest bezpośrednio nadzorowane przez Dep. Szkolnictwa Zawodowego M. P. i H.

Kształcenie słuchaczy na rocznych kursach Studium obejmuje następujące działy: kontroli ekonomicznej, planowania ekonomicznego, rachunkowości i finansów oraz handlu zagranicznego. Słuchaczami zwyczajnymi Studium mogą być pracownicy Min. Przem. i Handlu oraz instytucji podległych, delegowani przez kierowników właściwych jednostek. Słuchaczami nadzwyczajnymi mogą być osoby, które złożą oświadczenie o gotowości objęcia pracy w Min. Przem. i Handlu oraz delegowani pracownicy urzędów i instytucji podległych innym ministrom. Słuchacze Studium winni mieć jedną z następujących kwalifikacji:

a) ukończone wyższe studia ekonomiczne, handlowe, administracyjne lub prawne;
b) ukończone liceum handlowe i co najmniej 3-letnią praktykę handlową;
c) ukończone studia techniczne, co najmniej licealne, i 3-letnią praktykę zawodową;
d) ukończone 2 lata studiów w Państwowej Wyższej Szkole Gospodarczej w Katowicach na wydziale przemysłowym lub handlowym.

Wyjątkowo słuchaczami mogą być inne osoby, posiadające co najmniej wykształcenie licealne lub równorzędne.

Słuchacze delegowani na Studium otrzymują płatny urlop z dotychczasowego miejsca pracy oraz jednorazowy zwrot kosztów podróży z miejsca pracy do siedziby kursów i z powrotem. Nauka jest zasadniczo bezpłatna. Studium może pobierać opłaty manipulacyjne. Instytucje podległe innym ministrom, delegujące swych pracowników na naukę, pokrywają całkowicie koszty rzeczywiste.

9) Szkolenie księgowych

Ministerstwo Rolnictwa i R. R. organizuje na terenie wszystkich województw kursy szkolenia pracowników administracyjnych Wojewódzkich Wydziałów Oświaty Rolniczej. Odbędzie się 14 takich kursów, które obejmą szkoleniem 1500 księgowych.

W końcu lutego zakończył się kurs w Sobieszowie k. Jeleniej Góry, na którym przeszkolono 80 osób. Obok zagadnień fachowych, rachunkowości, omawiano zagadnienia Polski współczesnej ze szczególnym uwzględnieniem rolniczej spółdzielczości produkcyjnej.

Z ZAGRANICY

Węgry

Budżet na rok 1949.

Z końcem stycznia br. parlament węgierski zatwierdził budżet na rok bieżący. Budżet ten wyraża się po stronie wydatków sumą 9,306.0 miln. Ft.

(Forintów), po stronie wpływów sumą 9.340,5 miln. Ft. Nadwyżka wpływów nad wydatkami wynosi 34,5 miln. Ft. Powyższe cyfry nie obejmują jednak wydatków i wpływów kolei, poczty i państwowych wytwórni maszyn rolniczych. Po ich uwzględnieniu wydatki osiągają sumę 11.552,7 miln. Ft., wpływy 11.640,0 miln. Ft., nadwyżka 87,3 miln. Ft. Budżet na rok 1949 w porównaniu z budżetem roku 1947—48 wykazuje poważny wzrost po obu stronach. W budżecie 1947—48 wydatki wynosiły 5.283,2 miln. Ft., wpływy zaś 5.265,0 miln. Ft.

W tegorocznym budżecie najpoważniejszą pozycję wydatków stanowią inwestycje, na które zapreliminowano 3.320,0 miln. Ft. Jest to 35% wydatków budżetowych. W stosunku do sumy 832 miln. Ft. przeznaczonej przez poprzedni budżet na ten cel — wydatki inwestycyjne nowego budżetu są 4-krotnie większe. Na wydatki osobowe przewidziano sumę 1.900,2 miln. Ft., wobec 1.423,7 miln. Ft. budżetu 1947—48. Wzrost tych wydatków spowodowany jest akcją upaństwawiania. Na spłatę zobowiązań międzynarodowych przeznaczono 9,8% ogólnej sumy wydatków, podczas gdy wydatki te w poprzednim budżecie stanowiły 25,4%. Wydatki wojskowe wyniosą 1.153,0 miln. Ft., co równa się 12% wydatków administracji państwowej.

Głównymi pozycjami wpływów są: podatki bezpośrednie, akcyzy, podatki pośrednie, monopole i wpłaty sektora upaństwowionego. Podatki pośrednie przewiduje się w wysokości 2.650,0 miln. Ft. Dochody sektora upaństwowionego stały się nowym źródłem wpływów budżetowych. Znaczenie ich stale wzrasta. Zapreliminowano je z sumą 1.050,0 miln. Ft. Stanowić będą one trzecią co do wielkości pozycję we wpływach budżetowych.

Budżet ten jest programem pracy węgierskiej demokracji na rok 1949, który jest ostatnim rokiem węgierskiego planu 3-letniego i okresem przygotowawczym do planu 5-letniego. (A. Jurasz)

Rola głównego księgowego w produkcji socjalistycznej.

5 marca br. zostało wydane na Węgrzech rozporządzenie o odpowiedzialności i uprawnieniach głównych księgowych przedsiębiorstw państwowych i pozostających pod zarządem państwowym. Według tego rozporządzenia główny księgowy razem z dyrektorem przedsiębiorstwa odpowiada za prawidłowość gospodarki pieniężnej i porządek administracyjny. Dalej rozporządzenie mówi o przyjmowaniu, przenoszeniu, urlopowaniu na dłuższy okres czasu i zwalnianiu głównego księgowego. W każdym z tych wypadków potrzebna jest zgoda ministra przemysłu lub innego kompetentnego ministra. W myśl rozporządzenia — główny księgowy w wypadku otrzymania od dyrektora przedsiębiorstwa zarządzenia, które byłoby sprzeczne z istniejącymi przepisami prawnymi lub zarządzeniami, winien zażądać, by zarządzenie takie wydane zostało na piśmie, a równocześnie obowiązkiem jego jest powiadomić o tym zwierzchnie władze przedsiębiorstwa.

Rozporządzenie to nakładając na głównego księgowego taką odpowiedzialność i obowiązki oraz przyznając mu tak duże uprawnienia czyni go trzecią osobą przedsiębiorstwa obok dyrektora naczelnego i technicznego. **(A. Jurasz)**

Niemcy

Podjęcie produkcji maszyn do kontowań.

„Deutsche Hollerith - Maschinen G. m. b. H." w Berlinie — Lichtenberg produkuje znowu maszyny do kontowań. Tak samo zakłady w Hechingen podjęły na nowo produkcję. Terminy dostaw są jednak bardzo długie. Przy tabulatorach wynoszą one do dwu lat. Mniejsze maszyny natomiast są dostarczalne natychmiast.

Ze Stowarzyszenia Księgowych w Polsce

1) Księgowi a system „O"

Główny Komitet Organizacyjny Stowarzyszenia Księgowych w Polsce wystosował do Przewodniczącego Komitetu Ekonomicznego Rady Ministrów następujący list:

„Krajowa Narada Oszczędnościowa zamknęła okres przygotowawczy do wielkiej bitwy, wypowiedzianej marnotrawstwu pracy i środków produkcji. Bitwa ta jest walką o przedterminowe wykonanie planu trzyletniego, o największą oszczędność w zużyciu środków produkcji, o wzrost wydajności pracy w oparciu o szlachetne współzawodnictwo, a tym samym o stworzenie realnych podstaw dla wielkiego planu sześcioletniego, planu wszechstronnego rozwoju sił wytwórczych kraju w marszu do socjalizmu.

W tym etapie szczególne wymagania stają przed całym aparatem rachunkowo-finansowym gospodarki uspołecznionej. Aparat ten przejmuje jednocześnie wielką odpowiedzialność. Będąc powołanym do planowania finansowego, do zdawania sprawy z realizacji planu i wnikliwej kontroli rezultatów działalności, jest potężnym ramieniem Państwa demokracji ludowej w walce o oszczędność, w walce z wszelkim marnotrawstwem. Każdy rachunkowiec, niezależnie od stanowiska, niezależnie od pełnionych funkcyj, świadomy swej roli na drodze postępu musi wziąć wytężony udział w tym ogólnym wysiłku wszystkich ludzi pracy w Polsce. Przez realne planowanie finansowe, terminową sprawozdawczość i wnikliwą analizę gospodarczą musi dostarczyć ścisłych danych liczbowych, ustalających wszelkie niedociągnięcia, marnotrawstwo

gospodarcze oraz ośrodki odpowiedzialne za te niedomagania. Musi jednocześnie wykazać wszystkie rezultaty pozytywne podjętej akcji. Wyniki pracy rachunkowców są ścisłym i niezawodnym drogowskazem, przy pomocy którego wytyczone przez rząd cele mogą być nie tylko osiągnięte, ale przekroczone.

Główny Komitet Stowarzyszenia Księgowych w Polsce stwierdzając powyższe zwraca się do rzeszy tysięcznych swych członków, ujętych organizacyjnie w oddziałach terenowych Stowarzyszenia, o zajęcie pierwszych miejsc w szeregach postępowych rachunkowców, idących równym krokiem z polskim robotnikiem, chłopem i inteligentem ku budowie państwa socjalistycznego, państwa równości, ładu i pokoju."

2) **Główny Komitet Organizacyjny wysłał 29 marca br. następujący telegram:**

„Warszawa 29 marca 1949 r. — Polska Delegacja na Kongres Pokoju w Paryżu, na ręce Obywatela Jerzego Borejszy, Warszawa, Al. Stalina 16 —

„Komitet Główny Stowarzyszenia Księgowych w Polsce przyłącza się w imieniu wszystkich swych oddziałów terenowych i tysięcy zorganizowanych członków księgowych, kalkulatorów, planujących, rewidentów, kontrolerów, biegłych księgowych, nauczycieli i profesorów rachunkowości do spontanicznego odruchu mas pracujących całego świata wobec imperialistycznych zakusów podżegaczy wojennych. Witając z radością wyłonienie polskiej delegacji na Kongres Pokoju w Paryżu Komitet wyraża przeświadczenie, że delegacja ta będąc wiernym przekrojem i doskonałą reprezentacją wszystkich sił postępowych kraju, przyczyni się do walnego zwycięstwa w toczącej się walce o pokój na świecie."

Z Oddziału Łódzkiego

W sobotę, dnia 19 lutego br. odbyło się Walne Zgromadzenie członków Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, Oddział w Łodzi.

Ustępujący zarząd złożył sprawozdanie ze swej działalności, w którym na podkreślenie zasługuje prowadzenie intensywnej akcji szkoleniowej, wyrażającej się w równoległym funkcjonowaniu dwu kursów rachunkowości o poziomie niższym i wyższym, oraz powołanie do życia Koła w Pabianicach (woj. łódzkie).

W okresie sprawozdawczym Stowarzyszenie pozyskało blisko 100 nowych członków. Sprawozdanie finansowe wykazało nadwyżkę za rok 1948 w kwocie zł 346.383,—.

Po udzieleniu absolutorium ustępującemu zarządowi Zgromadzenie wybrało nowe władze oraz delegatów na Zjazd Ogólny Członków Stowarzyszenia. Spośród członków nowowybranego zarządu ukonstytuowało się prezydium w składzie następującym:

prezes — kol. Kostowski Symforian
v-prezes dla spraw organiz. — kol. Wajcht Feliks
v-prezes dla spraw gospod. — kol. Szczepaniak Czesław
sekretarz — kol. Rachwalski Jerzy
za-ca sekretarza — kol. Ostrowski Jan
skarbnik — kol. Kuwałek Feliks.

Nowy zarząd dążąc do rozszerzenia wiedzy w zakresie księgowości organizuje prócz obu istniejących już kursów specjalne 3-miesięczne Przysposobienie Praktyczne Rachunkowości. Przysposobienie to ma charakter eksperymentalny i obejmuje wycinkowo zagadnienia: planowania, kalkulacji, arkusza rozliczeniowego, zamknięć bilansowych, techniki przebitki itp.

W przyszłym roku zarząd projektuje opracowanie programu Przysposobienia w zakresie rocznym. Ma to specjalne znaczenie dla księgowych zaawansowanych teoretycznie, lecz bez przygotowania praktycznego. Przewiduje się również przeprowadzenie szkolenia członków w zakresie nowego planu kont z chwilą, gdy stanie się on aktualny. Nadal będzie prowadzona też akcja wieczorów dyskusyjnych.

Zarząd sądzi, że każdy wysiłek zmierzający do podniesienia wiadomości swych członków i księgowych nie zrzeszonych jest celowy i przydatny dla naszej gospodarki i w tym też kierunku wzmaga swe starania.

Informujemy i wyjaśniamy!

Spółdzielnia Krawiecka „Atelier Mód", Kłodzko

W przypadku podanym przez Spółdzielnię nie istnieje obowiązek opłacania podatku od łącznych wynagrodzeń, czyli tzw. kumulacji. W myśl przepisów zawartych w paragrafie 35 ust. 4 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 21. 6. 1947 r. w sprawie wykonania dekretu z dnia 18. 8. 1945 r. o podatku od wynagrodzeń (Dz. U. R. P. Nr 54, poz. 291) „nie ma obowiązku składania obliczenia różnicy w przypadkach, gdy pracownik był zatrudniony u dwu lub więcej pracodawców **nie równocześnie . . .**". Ponieważ w przypadku podanym przez Spółdzielnię pracownik pracował u dwóch pracodawców w ciągu roku, lecz nie równocześnie, przeto, jak wynika z powyższego przepisu, żądanie urzędu skarbowego dopłaty podatku z tego tytułu nie jest oparte na obowiązujących przepisach.

„WOS" Katowice

Obliczenie przez urząd skarbowy różnicy podatku od łącznego wynagrodzenia za 1948 r., otrzyma-

nego od różnych pracodawców, jest zgodne z obowiązującym w tym zakresie przepisem, zawartym w znowelizowanym artykule 17 dekretu o podatku od wynagrodzeń (Dz. U. R. P. Nr 17, poz. 117).

Odnosimy wrażenie, że płacony podatek od wynagrodzeń **w ciągu roku** był źle obliczany. W celu sprawdzenia tej ewentualności prosimy o nadesłanie specyfikacji miesięcznych wynagrodzeń i płaconego od tych wynagrodzeń podatku.

Sikorski Bronisław, Łódź

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych (Dz. U. R. P. Nr 65, poz. 365) zostało dwukrotnie znowelizowane. Pierwsza nowela z dnia 27 listopada 1947 r. ogłoszona została w Dz. U. R. P. Nr 73, poz. 466 i obowiązuje od 1 stycznia 1948 r., druga zaś nowela z dnia 17 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 31, poz. 208) obowiązuje od dnia 1 lipca 1948 r. Interesujące firmę zmiany objęte zostały pierwszą nowelą, a mianowicie zmienione zostały sumy obrotów zawarte w paragrafie 24 ust. 2 rozporządzenia. W myśl tego przepisu do prowadzenia ksiąg uproszczonych obowiązani są między innymi „podatnicy prowadzący wszelkie przedsiębiorstwa (zakłady), jeżeli obrót osiągnięty w poprzedzającym okresie rachunkowym obliczony w stosunku rocznym wynosi w przedsiębiorstwach o charakterze wyłącznie usługowym (bez świadczenia rzeczy) więcej niż 2.400.000,— złotych (do 31. 12. 1947 r. — 1.000.000,— złotych), a w pozostałych przedsiębiorstwach więcej niż 8.000.000,— złotych (do 31. 12. 1947 r. — 2.500.000,— złotych) . . .“. Zgodnie z przepisem zawartym w paragrafie 35 wymienionego rozporządzenia do prowadzenia ksiąg podatkowych obowiązani są podatnicy podatku obrotowego nie mający obowiązku prowadzenia ani ksiąg handlowych, ani ksiąg uproszczonych. Wobec powyższego podatnicy, których obrót nie przekroczył sumy zł 2.400.000,— wzgl. 8.000.000,— mają obowiązek prowadzić księgi podatkowe.

Jeżeli podatnik prowadząc w r. 1948 księgę podatkową osiągnął obrót ponad 8.000.000,— złotych, a nie przekroczył sumy zł 12.000.000,— ma obowiązek od 1 stycznia 1949 r. prowadzić księgi uproszczone. Natomiast w przypadku osiągnięcia obrotu ponad 12.000.000,— złotych powstaje obowiązek prowadzenia ksiąg handlowych. Przedsiębiorstwo, którego obrót w stosunku rocznym przewyższa sumę zł 12.000.000,— uważa się od 1 stycznia 1948 r. za przedsiębiorstwo prowadzone w większym rozmiarze (rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z 24 listopada 1947 r. Dz. U. R. P. Nr 73), a tym samym staje się kupcem rejestrowym, który zgodnie z artykułem 54 kodeksu handlowego ma obowiązek prowadzić księgowość handlową. Proponujemy zapoznanie się z treścią okólnika Ministerstwa Skarbu z dnia 12 czerwca 1947 r. L. D. V 2485/1/7 w sprawie stosowania przepisów rozporządzenia Ministra Skarbu o księgach handlowych, uproszczonych i podatkowych, który został ogłoszony w Dzienniku Urzędowym Ministerstwa Skarbu Nr 18, z 1947 r. Okólnik ten przedrukowaliśmy w naszym miesięczniku Nr 1—2 z 1947 r.

Jednocześnie informujemy, że począwszy od października 1947 r. w Dzienniku Urzędowym Ministerstwa Skarbu nie są umieszczane przedruki z Dziennika Ustaw R. P.

Wł. Kowalczyk, Poznań

Dochody z udziałów w spółce jawnej opodatkowuje się osobno dla każdego uczestnika w stosunku do jego udziału (patrz artykuł 5 dekretu o podatku dochodowym z 25 października 1948 r. Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 414). Również straty (niedobory) dzieli się proporcjonalnie do posiadanych udziałów w spółce, które są potrącane w 1949 r. przy ustalaniu dochodu **ogólnego** spólnika (od r. 1949 odrębnie oblicza się i opodatkowuje dochody cząstkowe i dochody ogólne).

Dekret o podatku dochodowym, obowiązujący od 1 stycznia 1949 r. nie wprowadza zmian co do sposobu ustalania dochodu z udziału w spółce jawnej, jeżeli stanowi on jedyne źródło dochodów podatnika. Nie ma trzech możliwych rozwiązań, jak podaje firma w zapytaniu, co do sposobu ustalania dochodu z udziału w spółce jawnej, lecz jest tylko jedno jedyne rozwiązanie, a mianowicie to, że wszelkie korzyści czerpane z tytułu udziału w spółce jawnej stanowią dochód podlegający opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Wynagrodzenie spólnika za prowadzenie spraw spółki nie może być opodatkowane podatkiem od wynagrodzeń, gdyż praca spólnika nie jest w żadnym przypadku pracą zależną, wynikającą ze stosunku najmu pracy. Kodeks handlowy w dziale IV o spółkach jawnych w artykule 100 postanawia:

„Spólnik prowadzący sprawy spółki nie otrzymuje wynagrodzenia za pracę osobistą“. Według komentarza dra Z. Fenichela przepis powyższy ma charakter dyspozytywny i spólnicy mogą w umowie ustanowić wynagrodzenie spólnika za pracę osobistą. Potwierdza to przepis art. 109 k. k., zezwalający spólnikowi na rozporządzanie tym wynagrodzeniem. Jednakże praca spólnika nawet wynagradzana nie jest pracą zależną w rozumieniu prawa pracy. Słuszność powyższego stanowiska potwierdza wyrok Najwyższego Trybunału Administracyjnego z 28. 5. 1930 r. l. rej. 37/26/28, który orzekł, że: „Dochód nauczyciela, będącego jednocześnie współwłaścicielem gimnazjum, za wykłady w tymże gimnazjum, winien być opodatkowany w myśl przepisów art. 22 ustawy o podatku dochodowym (przepis art. 22 odpowiada obecnemu art. 5) i nie może być uważany za dochód z uposażeń służbowych“.

Sposób obliczenia podatku od dochodu spólników przez firmę według „drugiej ewentualności“ (drugie rozwiązanie) jest słuszny z tym zastrzeżeniem, że dochód zł 167.631,— osiągnięty był w styczniu 1949 r., a nie w grudniu 1948 r., bowiem dochód za grudzień podlega opodatkowaniu według dawnych przepisów.

Z pozostałymi wywodami, które nie mają wpływu na rozstrzygnięcie zasadniczego pytania, nie polemizujemy, ograniczając nasze odpowiedzi do rozwiązań praktycznych.

VADEMECUM PODATKOWE

Mgr A. WOJNARSKI (Warszawa)

Ściganie przestępstw podatkowych

(Dokończenie) *)

IV.

OGÓLNE PRZEPISY PRAWA PROCEDURALNEGO

W sprawach o występki skarbowe orzecznictwo sprawują: 1) sądy powszechne, 2) władze skarbowe, 3) władze samorządowe (art. 150 § 1).

Sąd jest władzą orzekającą w następujących przypadkach: 1) gdy występek skarbowy zagrożony jest karą zasadniczą pozbawienia wolności (art. 150 § 1 pkt 1), co może mieć miejsce nie tylko wtedy, gdy przepis szczegółowy materialnego prawa karnego skarbowego przewiduje za dany czyn karę pozbawienia wolności, lecz także wtedy, gdy przepis ten wprawdzie kary pozbawienia wolności nie przewiduje, lecz zastosowanie znajdują przepisy o nadzwyczajnym zaostrzeniu kary (art. 27 § 1), 2) gdy zachodzi tak zwany zbieg przepisów ustawowych, tzn. wówczas, gdy jeden czyn przestępny podlega ściganiu jednocześnie i przez władzę skarbową, i przez sąd (art. 151 pkt 1), 3) gdy oskarżony nie ukończył lat 17 (art. 151 pkt 2), 4) gdy zachodzą wątpliwości co do poczytalności oskarżonego (art. 151 pkt 3), 5) gdy sąd zastosował środek zapobiegawczy wobec oskarżonego (art. 151 pkt 4), 6) gdy władza skarbowa za zezwoleniem Ministra Skarbu przekaże sprawę do postępowania sądowego (art. 151 pkt 5).

We wszystkich innych przypadkach właściwa jest władza skarbowa lub samorządowa (art. 150 § 1 pkt 2).

Prawo karne skarbowe kładzie silny nacisk na obowiązek przestrzegania przez władzę orzekającą z urzędu swojej właściwości: orzeczenie wydane przez władzę skarbową lub samorządową w sprawie, w której orzecznictwo należy do sądów, jest z mocy samego prawa nieważne; nieważność stwierdza postanowieniem właściwy sąd pierwszej instancji z własnej inicjatywy lub na wniosek strony (art. 154).

Podkreślić należy, że właściwość sądu do orzekania w sprawie nie wyłącza uprawnienia władzy skarbowej lub samorządowej do prowadzenia w tejże sprawie dochodzenia; władze te prowadzą dochodzenia także w sprawach, których rozpoznanie należy do właściwości sądów (art. 156 § 1). Właściwość władzy skarbowej lub samorządowej, jeśli chodzi o dochodzenie, kończy się dopiero w chwili objęcia dochodzenia przez prokuratora (art. 156 § 4).

V.

POSTĘPOWANIE PRZED WŁADZAMI SKARBOWYMI.

1. Władze orzekające.

Do rozpoznawania spraw o przestępstwa podatkowe powołane są władze skarbowe pierwszej instancji właściwe do ustalania zobowiązań podatkowych, tzn. urzędy skarbowe lub urzędy rewizyjne, z wyjątkiem spraw, w których dochodzenie ze względu na wagę sprawy przeprowadziły władze skarbowe drugiej instancji, tzn. izby skarbowe (art. 171 § 2 i 160 pkt 2).

Do rozpoznawania środków odwoławczych od orzeczeń i postanowień władz skarbowych pierwszej instancji powołane są władze skarbowe drugiej instancji (art. 160 pkt 3).

W sprawach, w których ze względu na wagę sprawy dochodzenie i rozpoznanie należało do władzy skarbowej drugiej instancji, środki odwoławcze rozpatruje Minister Skarbu (art. 162).

2. Orzeczenie, postanowienie, zarządzenie.

Rozstrzygnięcia władzy skarbowej dzielą się na orzeczenia i postanowienia (art. 174 § 1). Orzeczeniem jest rozstrzygnięcie stanowiące o winie, karze albo środku zabezpieczającym (art. 174 § 2), postanowieniami są wszelkie inne rozstrzygnięcia (art. 174 § 3).

Od rozstrzygnięć (orzeczenia, postanowienia) należy odróżniać zarządzenia, wydawane przez kierownika władzy skarbowej lub przełożonego organu wykonawczego władz skarbowych w kwestiach nie wymagających rozstrzygnięcia (art. 174 § 4).

3. Środki odwoławcze.

Prawo karne skarbowe przewiduje następujące środki odwoławcze przeciw rozstrzygnięciom władzy orzekającej: 1) odwołanie do bezpośrednio wyższej instancji skarbowej, 2) żądanie skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego, 3) sprzeciw przeciwko orzeczeniu zaocznemu, 4) zażalenie na postanowienie (art. 238 § 1, 239 § 1, 177 § 1).

Trzy pierwsze środki służą przeciw orzeczeniom, ostatni przeciw postanowieniom.

Środek odwoławczy powinien być wniesiony w terminie siedmiodniowym.

Wybór jednego z dwóch środków odwoławczych, służących przeciwko orzeczeniu niezaocznemu, należy do strony: może ona albo złożyć odwołanie do bezpośrednio wyższej instancji skarbowej, albo żądać skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego. Wybór jednego ze środków obrony powoduje utratę drugiego (art. 238 § 3).

Jeżeli strona wybierze odwołanie do bezpośrednio wyższej instancji skarbowej — postępowanie toczy się już do końca tylko przed tą władzą. Rozstrzygnięcia odwoławcze władzy skarbowej są ostateczne i nie ulegają zaskarżeniu do Najwyższego Trybunału Administracyjnego (art. 178).

Jeżeli strona wybierze żądanie skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego — postępowanie toczy się już do końca tylko przed sądem. W przypadku takim, jeżeli kara grożąca za dany czyn nie przekracza 50.000 zł, właściwy do rozpatrzenia sprawy w pierwszej instancji jest sąd grodzki (art. 272 pkt 1). Od wyroku sądu grodzkiego służy apelacja, wyrok zaś sądu okręgowego, jako sądu odwoławczego jest prawomocny (nie służy przeciwko niemu żaden dalszy środek odwoławczy; art. 300 § 2). Jeżeli kara grożąca za dany czyn przekracza 50.000 zł, właściwy do rozpatrzenia sprawy w pierwszej instancji jest sąd okręgowy, od wyroku zaś sądu okręgowego orzekającego w pierwszej instancji służy jedynie kasacja (art. 300 § 1).

Sprzeciw przeciwko orzeczeniu zaocznemu rozpatruje ta władza skarbowa, która wydała orzeczenie; jeżeli uzna ona niestawiennictwo oskarżonego za usprawiedliwione, zarządza ponowne jego wezwanie w celu przesłuchania (art. 240 § 1). Ze sprzeciwem może oskarżony na wypadek odrzucenia sprzeciwu połączyć jeden ze środków obrony (odwołanie lub żądanie skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego; art. 239 § 2).

Zażalenie rozpatruje ostatecznie władza odwoławcza (art. 177 § 3 w związku z art. 181 § 3).

4. Dochodzenie.

Zadaniem dochodzenia jest (§ 19 rozporządzenia wykonawczego):

a) wyjaśnienie, czy istotnie popełniono przestępstwo,
b) wykrycie sprawcy przestępstwa,
c) wszechstronne wyjaśnienie okoliczności sprawy,

---

*) 1. i 2. część niniejszego artykułu ukazały się w numerze styczniowym i lutowym czasopisma.

d) zebranie niezbędnych informacji co do osoby oskarżonego, a w miarę potrzeby i co do osoby odpowiedzialnej posiłkowo lub zastępczo, tudzież co do stanu majątkowego tych osób,
e) utrwalenie dowodów przestępstwa,
f) zabezpieczenie grzywien i innych świadczeń pieniężnych, tj. uszczuplonej należności, równowartości nie ujętych przedmiotów występku i kosztów postępowania karnego.

Dochodzenie prowadzi władza skarbowa oraz jej organa wykonawcze (art. 182 § 1). Milicja obywatelska działa w zakresie ścigania przestępstw skarbowych w zastępstwie nieobecnych organów skarbowych zawiadamiając bezzwłocznie o wykryciu przestępstwa i przedsięwziętych czynnościach właściwą władzę skarbową, a w sprawach należących do właściwości sądowej nadto właściwego prokuratora (art. 184 § 1).

Jeżeli w toku dochodzenia zachodzi potrzeba utrwalenia śladów i dowodów przestępstwa, należy z przebiegu przedsiębranych czynności sporządzać protokoły (§ 25 rozporządzenia wykonawczego). Osoby biorące udział w czynności mogą żądać wciągnięcia do protokołu wszystkiego, co dotyczy ich praw lub interesów. Protokół podpisują wszystkie osoby biorące udział w czynności. Przed podpisaniem protokołu należy go odczytać i zaznaczyć to w protokole. Zarzuty co do treści protokołu wciąga się do protokołu. Wszelkiego rodzaju poprawki i uzupełnienia należy umieścić w końcu protokołu przed podpisaniem lub w oddzielnie podpisanym dopisku (§ 27 rozporządzenia wykonawczego).

5. Rewizja i zatrzymanie przedmiotów.

Władze skarbowe oraz ich organa wykonawcze uprawnione do przeprowadzania dochodzeń są upoważnione do dokonywania rewizji domowych i osobistych oraz do zatrzymywania rzeczy (art. 188 § 1).

Przy rozpoczęciu rewizji organ przeprowadzający ją powinien doręczyć osobie interesowanej odpis polecenia przeprowadzenia rewizji domowej lub osobistej (§ 32 rozporządzenia wykonawczego).

Właściwa władza skarbowa może zabezpieczyć grożącą grzywnę i inne świadczenia pieniężne na majątku oskarżonego albo odpowiedzialnego posiłkowo lub zastępczo (art. 198 § 1).

6. Zatrzymanie oskarżonego.

W sprawach o występki skarbowe organom uprawnionym do prowadzenia dochodzeń służy prawo zatrzymania oskarżonego, gdy zachodzą warunki do wydania postanowienia o aresztowaniu (art. 200 § 1).

Warunki te w sprawach o przestępstwa podatkowe zachodzą w szczególności wówczas, gdy postępowanie toczy się o występek podatkowy większej wagi, choćby groziła zań tylko kara grzywny, jeżeli (art. 200 § 1 i 294 § 2 p. k s. w związku z art. 165 k. p. k.):

1) zachodzi uzasadniona obawa, że oskarżony będzie się ukrywał albo

2) sprawa toczy się o przestępstwo, za które ustawa przepisuje karę pozbawienia wolności do jednego roku lub karę cięższą, a zachodzi uzasadniona obawa, że oskarżony będzie nakłaniał świadków do fałszywych zeznań lub w inny sposób starał się o usunięcie dowodów przestępstwa albo

3) oskarżony nie ma w kraju ani stałego miejsca pobytu, ani określonego źródła utrzymania lub gdy nie można ustalić jego tożsamości albo

4) oskarżony jest przestępcą nałogowym, zawodowym lub recydywistą.

Zatrzymanego należy w ciągu 24 godzin sprowadzić do najbliższego sędziego śledczego lub sądu grodzkiego (art. 201 § 1), który na zasadzie przepisu art. 164 k. p. k. może wydać postanowienie o tymczasowym aresztowaniu (§ 42 rozporządzenia wykonawczego).

Od zatrzymania oskarżonego można odstąpić, jeżeli na zabezpieczenie kary złoży on najbliższej władzy pierwszej instancji uszczuploną należność skarbową w dwukrotnej wysokości (art. 200 § 3).

7. Protokół karny.

O ujawnieniu przestępstwa skarbowego sporządza się protokół karny, jeżeli zaś oskarżony jest nieobecny lub nieznany, spisuje się doniesienie karne (art. 202). Sporządzenie protokołu karnego lub doniesienia nie jest konieczne w sprawach o wykroczenia skarbowe (art. 203).

8. Przesłuchanie oskarżonego.

Jeżeli w toku dochodzenia zachodzi konieczność przesłuchania oskarżonego, należy go wezwać z zaznaczeniem, iż stawiennictwo jego jest obowiązkowe (art. 205 § 1). Z przepisu, że przeciwko oskarżonemu nie wolno uwzględniać dowodów, których treści mu nie przedstawiono, wypływa wniosek, że konieczność przesłuchania oskarżonego zachodzi zawsze, gdy o ujawnieniu występku skarbowego nie spisano protokołu karnego, lecz tylko doniesienie karne, albo gdy o ujawnieniu występku sporządzono wprawdzie protokół karny, lecz władza orzekająca zamierza uwzględnić przy wydawaniu orzeczenia również takie dowody, o których w protokole tym nie ma mowy. Konieczność przesłuchania oskarżonego zachodzi także w tych wszystkich przypadkach, gdy zebrane w toku postępowania karnego dowody wymagają wyjaśnień z jego strony.

Oskarżonemu należy wyjaśnić przed przesłuchaniem jakie przestępstwo mu się zarzuca. Odpowiedzialnemu posiłkowo lub zastępczo należy wyjaśnić okoliczności uzasadniające jego odpowiedzialność majątkową lub zastępczą (§ 23 rozporządzenia wykonawczego).

Przed końcowym rozstrzygnięciem sprawy należy dać oskarżonemu możność złożenia wyjaśnień w związku z treścią zebranych dowodów (art. 206 § 1).

Końcowym rozstrzygnięciem sprawy może być albo orzeczenie karne (art. 234), albo postanowienie o umorzeniu dochodzenia (art. 214).

9. Umorzenie dochodzenia.

Dochodzenie umarza się, gdy jego wyniki nie dają podstaw do dalszego dochodzenia lub do wydania skazującego orzeczenia (art. 213 § 1 pkt 1). Na zasadzie tego przepisu umarza się dochodzenie np. w przypadku, gdy zachodzi brak znamion przestępstwa, gdy sprawca jest nieznany, gdy brak jest dowodów winy itp.

Dochodzenie należy umorzyć również w przypadku, gdy istnieje okoliczność wyłączająca ściganie (art. 213 § 1 pkt 2). Okolicznościami wyłączającymi ściganie są np. śmierć oskarżonego, przedawnienie możności wszczęcia postępowania karnego, amnestia, uprzednie prawomocne skazanie za ten sam czyn itp.

Dochodzenie może być również umorzone, jeżeli przestępstwo jest małej wagi (art. 213 § 2), a Minister Skarbu zezwoli na umorzenie. Bez zezwolenia Ministra władze skarbowe pierwszej i drugiej instancji mogą umarzać sprawy o przestępstwa małej wagi, jeżeli postępowanie toczy się przeciw nieobecnym oraz jeżeli za podstawę wymiaru grzywny przyjmuje się uszczuplone należności skarbowe w wysokości nie przekraczającej 500 zł.

10. Dobrowolne poddanie się karze.

Ciekawą i bardzo praktyczną nowością prawa karnego skarbowego są przepisy o dobrowolnym poddaniu się karze (art. 224—231).

Dobrowolne poddanie się karze polega na tym, że władza skarbowa właściwa do rozstrzygnięcia sprawy może zrezygnować z wydania orzeczenia karnego w przypadku, gdy oskarżony zrzekając się formalnego orzeczenia karnego wpłaca dobrowolnie karę pieniężną lub grzywnę (art. 224).

Karę pieniężną lub grzywnę składa oskarżony w wysokości: 1) najniższego wymiaru kary przy występkach zagrożonych karami ustanowionymi w wielokrotnościach, 2) podwójnego najniższego wymiaru kary przy występkach zagrożonych karami w określonych kwotach, 3) dwustu złotych przy wykroczeniach (art. 224 § 2). Oskarżony może również prosić o zastosowanie nadzwyczajnego złagodzenia kary (art. 228).

Dobrowolne poddanie się karze jest korzystne zarówno dla oskarżonego, zabezpiecza go bowiem przed wysokim wymiarem kary, jak i dla Skarbu Państwa, kończy bowiem szybko postępowanie w sprawie. Ze względu na praktyczność tej instytucji Ministerstwo Skarbu okólnikiem z dnia 6 lutego 1948 r. zaleciło szerokie jej stosowanie.

Dobrowolne poddanie się karze może nastąpić zasadniczo tylko w sprawach należących do orzecznictwa władz skarbowych (art. 224 § 1). W sprawach, w których sąd zastosował środek zapobiegawczy wobec oskarżonego oraz w których władza skarbowa przekazała sprawę do postępowania sądowego, władzą zezwalającą na dobrowolne poddanie się karze jest władza skarbowa drugiej instancji, która przed udzieleniem zezwolenia musi na nie uzyskać zgodę prokuratora (art. 225 § 1).

W sprawach o przestępstwa skarbowe zagrożone zasadniczą karą pozbawienia wolności dobrowolne poddanie się karze dopuszczalne jest tylko wówczas, gdy grożącą karą pozbawienia wolności jest areszt a nie więzienie i gdy na dobrowolne poddanie się karze w danym przypadku zezwoli Minister Skarbu (art. 225 § 2 i 3).

W sprawach należących do właściwości sądu na skutek zagrożenia występku karą więzienia, na skutek zbiegu przepisów ustawowych albo na skutek nieletności oskarżonego lub wątpliwości co do jego poczytalności — dobrowolne poddanie się karze jest niedopuszczalne (art. 225 § 4).

Postanowienie o odmowie zezwolenia na dobrowolne poddanie się karze nie ulega zaskarżeniu (art. 230). W przypadku odmowy zwraca się oskarżonemu wpłaconą przez niego kwotę (art. 232 § 1 pkt 1).

11. Doraźne nakazy karne.

Minister Skarbu może w drodze rozporządzeń upoważniać władze skarbowe i ich organa wykonawcze do nakładania w drodze doraźnych nakazów karnych kar do 2.000 złotych za przestępstwa określone w tych rozporządzeniach (art. 233 § 1). Nakaz staje się prawomocny, jeżeli winny dobrowolnie uiści nałożoną grzywnę lub karę pieniężną, w przeciwnym razie — nakaz uważa się za niebyły (art. 233 § 2).

W chwili obecnej doraźnych nakazów karnych jeszcze się nie stosuje. Minister Skarbu nie wydał bowiem dotychczas rozporządzeń, o których mowa w przepisie art. 233 § 1.

12. Orzeczenie karne.

O tym, co ma stanowić podstawę orzeczenia karnego, powiedzieliśmy już przy omawianiu ogólnych przepisów prawa materialnego (zob.: Recepcje z kodeksu karnego, pkt 4).

O środkach odwoławczych przeciw orzeczeniu karnemu mówiliśmy wyżej w punkcie trzecim. Do tego, co tam powiedzieliśmy, należy dodać, że władza odwoławcza nie może ani zwiększyć kary, wymierzonej przez pierwszą instancję, ani przekroczyć granic odwołania (art. 244).

13. Postępowanie wykonawcze.

Orzeczenie karne ulega wykonaniu po upływie dni czternastu od jego uprawomocnienia się (art. 247 § 1). Na prośbę skazanego władza skarbowa może odroczyć ściągnięcie grzywien, kar pieniężnych i kosztów postępowania albo rozłożyć je na raty na czas nie przekraczający dwóch lat, jeżeli natychmiastowe ściągnięcie pociągnęłoby dla skazanego lub jego rodziny skutki zbyt ciężkie. Okres ten Minister Skarbu może przedłużyć do lat pięciu (art. 249 § 1 i 2).

Do odraczania ściągnięcia grzywien, kar pieniężnych i kosztów postępowania, bądź do rozkładania ich na raty upoważnione są w sprawach o przestępstwa podatkowe:

1) urząd skarbowy do kwoty 100.000 zł na okres czasu do lat dwóch, ponad 100.000 zł do 300.000 zł na okres czasu do jednego roku;
2) urząd rewizyjny do kwoty 300.000 zł na okres czasu do dwóch lat, ponad 300.000 zł do 500.000 zł na okres czasu do jednego roku;
3) izba skarbowa do kwoty 1.000.000 zł na okres czasu do dwóch lat, ponad 1.000.000 zł do 3.000.000 zł na okres czasu do jednego roku, ponad 3.000.000 zł do 5.000.000 zł na okres czasu do 6 miesięcy (§ 63 lit. b) rozporządzenia wykonawczego).

Przepisy prawa karnego skarbowego nie przewidują ewentualności umorzenia grzywny lub kary pieniężnej w razie niemożności ściągnięcia ich z majątku skazanego lub odpowiedzialnego posiłkowo. W razie niemożności ściągnięcia tych należności władza skarbowa ma obowiązek postanowić wykonanie kary aresztu zastępczego (art. 251 § 1).

14. Ułaskawienie.

Do postępowania w sprawach o ułaskawienie stosuje się odpowiednio przepisy art. 564—570 kodeksu postępowania karnego, przy czym przewidziane w tych przepisach uprawnienia sądu służą władzy skarbowej, która orzekała w sprawie, uprawnienia zaś Ministra Sprawiedliwości — Ministrowi Skarbu (art. 254).

Wynika stąd, że prawomocnie orzeczoną karę za przestępstwo skarbowe może darować lub złagodzić tylko Prezydent Rzeczypospolitej na podstawie wniosku Ministra Skarbu, który wniosek taki stawia po zapoznaniu się z aktami sprawy i z opinią tych władz skarbowych, które orzekały w sprawie w pierwszej i w drugiej instancji — jeżeli uzna, że prośba zasługuje na uwzględnienie.

15. Wznowienie postępowania.

Wznowienie postępowania karno-skarbowego zakończonego prawomocnym orzeczeniem władzy skarbowej dopuszczalne jest w przypadkach przewidzianych w kodeksie postępowania karnego (art. 257 § 1), tzn. na niekorzyść skazanego tylko wtedy, gdy wyjdzie na jaw, że orzeczenie wydano pod wpływem fałszywego zeznania świadka, biegłego lub tłumacza, sfałszowania dokumentu lub dowodu rzeczowego albo przekupstwa (art. 600 k. p. k.), na korzyść zaś skazanego również wtedy, gdy po skazaniu ujawnią się nowe fakty lub dowody nie znane przedtem ani stronie, która złożyła wniosek o wznowienie, ani władzy orzekającej, stwierdzające, że skazany jest niewinny lub że go skazano za przestępstwo cięższe niż to, które popełnił (art. 602 k. p. k.).

O wznowieniu postępowania orzeka Minister Skarbu z własnej inicjatywy albo na wniosek zainteresowanych (art. 259).

16. Nadzór służbowy.

Minister Skarbu w wykonaniu nadzoru służbowego wydaje orzeczenie uniewinniające lub umarzające postępowanie albo przekazuje sprawę komu należy (art. 262):

1) jeżeli zapadło prawomocne orzeczenie skazujące pomimo tego, że w czynie przypisanym skazanemu nie ma znamion przestępstwa, albo pomimo tego, że istnieje okoliczność wyłączająca ściganie, albo pomimo tego, że sprawa była już prawomocnie rozstrzygnięta, albo pomimo tego, że w tej samej sprawie toczy się już ważne postępowanie wcześniej rozpoczęte;
2) jeżeli prawomocne orzeczenie skazujące zapadło z naruszeniem właściwości rzeczowej lub względem osoby, która w danej sprawie nie podlega orzecznictwu władz skarbowych;
3) jeżeli w rozstrzygnięciu sprawy zakończonej prawomocnym orzeczeniem skazującym brał udział urzędnik wyłączony z mocy ustawy;
4) jeżeli w sprawie zakończonej prawomocnym orzeczeniem skazującym strona była całkowicie pozbawiona możności obrony swych praw;
5) jeżeli prawomocnym orzeczeniem skazano oskarżonego na karę w ogóle nie przewidzianą za dane przestępstwo;
6) jeżeli prawomocne postanowienie sprzeczne jest w sposób jaskrawy z wyraźnym przepisem prawa.

VI.

POSTĘPOWANIE PRZED WŁADZAMI SAMORZĄDOWYMI.

Prawo karne skarbowe regulując szczegółowo postępowanie przed władzami skarbowymi postanawia w art. 263, że do postępowania przed władzami smorządowymi stosuje się odpowiednio przepisy regulujące postępowanie przed władzami skarbowymi z pewnymi zmianami. Chodzi tu o zmiany natury porządkowej, nie będziemy więc ich tutaj omawiali.

VII.

POSTĘPOWANIE PRZED SĄDEM.

Do rozpoznawania spraw o przestępstwa skarbowe może być właściwy sąd grodzki albo sąd okręgowy.

Sąd grodzki rozpoznaje sprawy, w których najwyższa zasadnicza kara grożąca za dany czyn nie przekracza

50.000 zł niezależnie od kar dodatkowych i środków zabezpieczających, jeżeli sprawy te: 1) rozstrzygnięte zostały przez władze skarbowe lub samorządowe pierwszej instancji, a złożono żądanie przekazania sprawy na drogę sądową, 2) należą do właściwości sądu w myśl art. 151 (zbieg przepisów ustawowych, sprawy nieletnich do lat 17 lub niepoczytalnych, sprawy, w których sąd zastosował środek zapobiegawczy, sprawy przekazane przez władzę skarbową lub samorządową do postępowania sądowego), chyba że inne przestępstwo pozostające w zbiegu należy do właściwości sądu wyższego rzędu (art. 272).

Nasuwa się w tym miejscu wątpliwość, jaką kwotę należy uważać za najwyższą karę grożącą za dany czyn w przypadku, gdy wysokość grzywny ma być określona według krotności kwoty podatku uszczuplonego? Wątpliwość tę należy rozwiązać uważając za najwyższą karę zasadniczą grożącą za taki czyn iloczyn kwoty uszczuplonego w danym przypadku podatku oraz najwyższej krotności przewidywanej przez mający zastosowanie przepis karny. Wynika z tego, że np. w przypadku przestępstwa z art. 131, gdy kwota uszczuplonego podatku wynosi 10.000 zł, najwyższa zasadnicza kara za ten czyn wynosi: 1) jeżeli zastosowanie znajduje przepis art. 131 § 1 — 50.000 zł (10-krotna kwota uszczuplenia), 2) jeżeli zastosowanie znajduje przepis art. 131 § 2 — 12.500 zł („Jedna czwarta kary określonej w § 1"), 3) jeżeli zastosowanie znajduje przepis art. 131 § 3 — 100.000 zł (20-krotna kwota uszczuplenia).

Sąd okręgowy rozpoznaje wszystkie sprawy nie należące do właściwości sądu grodzkiego oraz środki odwoławcze od orzeczeń sądu grodzkiego (art. 273 § 1).

Od wyroku sądu okręgowego orzekającego w pierwszej instancji służy wyłącznie kasacja. Wyrok sądu okręgowego jako sądu odwoławczego jest prawomocny (art. 300 § 1 i 2).

W całym postępowaniu przed sądem władza skarbowa i samorządowa korzysta z uprawnień prokuratora co do popierania oskarżenia łącznie z prawem zakładania środków odwoławczych (art. 277 § 1); może ona przy tym działać niezależnie od prokuratora (art. 279 § 1). Obecność pełnomocnika władzy skarbowej lub samorządowej na rozprawie jest konieczna, jeżeli władza ta złożyła akt oskarżenia lub apelację (art. 280 § 1). W postępowaniu przed sądem grodzkim władza skarbowa lub samorządowa ma prawo złożyć akt oskarżenia i popierać oskarżenie zamiast lub obok milicji obywtelskiej (art. 281 § 1). Protokoły czynności dokonanych w dochodzeniu lub śledztwie przez uprawnione władze skarbowe lub samorządowe oraz przez uprawnione organa wykonawcze władz skarbowych albo w ich zastępstwie przez organa służby bezpieczeństwa publicznego lub właściwe organa wojskowe mają moc protokołów czynności sądowych (art. 297 § 1).

STEFAN BOLLAND (Kraków)

Dochód cząstkowy i dochód ogólny

Czytelnicy naszego pisma w listach do Redakcji proszą o komentarze i interpretację pojęcia dochodu w nowym dekrecie o podatku dochodowym. Czyniąc zadość ich życzeniom, zrozumiałym tym więcej, iż nie ukazało się dotąd rozporządzenie wykonawcze do wspomnianego dekretu, zamieszczamy poniżej artykuł wyjaśniający ogół zagadnień z pojęciem tym związanych; w artykule tym podkreślone zostały różnice zachodzące pomiędzy dawnym a nowym pojęciem dochodu podatkowego.

Dekret z dnia 25 października 1948 r. o podatku dochodowym (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 414) wprowadza nowe określenie przedmiotu tego podatku. Określenie to różni się w sposób istotny od dotychczasowego pojęcia dochodu podatkowego, zakorzenionego w naszym ustawodawstwie, pomimo licznych jego zmian, od lat blisko trzydziestu. Przedmiotem podatku dochodowego była dotąd — jak wiadomo — suma nadwyżek z poszczególnych źródeł przychodów, po potrąceniu niedoborów z pozostałych źródeł z wyjątkiem niedoborów ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych i po odliczeniu wydatków szczególnych. Tak obliczona suma nadwyżek netto podlegała opodatkowaniu według właściwej stawki; rozmiar obowiązku podatkowego zależał więc wyłącznie od wysokości podstawy opodatkowania. bez względu na charakter źródła czy źródeł, z jakich dochód ten został uzyskany, bez jakiegokolwiek rozróżnienia między dochodem płynącym z pracy osobistej podatnika a dochodem osiąganym przez niego bez pracy, jedynie dzięki posiadanemu kapitałowi. Brak przy tym było jakiegokolwiek związku pomiędzy opodatkowaniem „dochodu" i „wynagrodzeń", tj. przychodów podlegających podatkowi od wynagrodzeń. Ów brak łączności między podatkiem dochodowym a podatkiem od wynagrodzeń uniemożliwiał stosowanie należytej progresji do tych osób, które będąc płatnikami podatku dochodowego pobierały zarazem wynagrodzenia podlegające podatkowi od wynagrodzeń. Okoliczność ta pozbawiała nasz podatek dochodowy istotnych, tak z teoretycznego, jak i z praktycznego punktu widzenia, cech podatku ogólnego, tj. uwzględniającego całokształt stosunków majątkowych i osobistych podatnika.

Reforma pojęcia dochodu podatkowego w dekrecie z dnia 25 października 1948 r. dotknęła w szczególności tych właśnie punktów. Wprowadzenie zasady opodatkowania dochodów cząstkowych oznacza zróżniczkowanie stopy podatkowej w zależności nie tylko od wysokości osiąganego dochodu, ale także od jego charakteru społecznego, tj. od stosunku w jakim na powstanie tego dochodu złożyła się praca osobista podatnika z jednej, a element kapitalistyczny z drugiej strony. Ponadto, zgodnie z zasadą ogólności podatku dochodowego u tych podatników, którzy osiągają większe dochody, a przy tym pobierają wynagrodzenie za pracę, wynagrodzenie to dolicza się do ich dochodu i opodatkowuje je wraz z dochodami z innych źródeł.

W tym celu, w miejsce jednolitego dotąd pojęcia dochodu, dekret wprowadza dwa nowe pojęcia: dochodu cząstkowego i dochodu ogólnego. Dochodem cząstkowym jest obliczona odrębnie w każdej grupie źródeł przychodów suma nadwyżek z poszczególnych źródeł należących do danej grupy (art. 8, pkt 2). Tych grup przychodów jest pięć (art. 9); wymieniamy je poniżej w sposób ogólnikowy:

1. do grupy pierwszej należy twórczość i działalność naukowa, literacka i artystyczna;
2. do grupy drugiej należą drobne warsztaty rzemieślnicze;
3. do grupy trzeciej należą wolne zawody służby zdrowia i techniczne;
4. do grupy czwartej należą przedsiębiorstwa handlowe, przemysłowe, usługowe i rzemieślnicze (z wyjątkiem należących do grupy drugiej), zajęcia zawodowe (z wyjątkiem zaliczonych do grupy trzeciej), gospodarstwa rolne nie zwolnione od podatku dochodowego i gospodarstwa rolne użytkowane przez dzierżawców;
5. do grupy piątej należą źródła przychodu o charakterze kapitalistycznym, a mianowicie nieruchomości, kapitały pieniężne i prawa majątkowe (przy czym dochody z udziałów w spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością, dochody komandytariusza i spólnika cichego, uważa się za dochody z kapitału, a nie z przedsiębiorstw, tj. zalicza się je do grupy piątej, a nie czwartej), sprzedaż przedmiotów i praw majątkowych oraz inne źródła nie wymienione.

Celem ustalenia wysokości należnego podatku obliczyć należy przede wszystkim dochód cząstkowy, tj. dochód osiągnięty przez podatnika w każdej z powyższych grup oddzielnie. Należy przy tym podkreślić, iż przy obliczaniu dochodów cząstkowych, od nadwyżek osiągniętych z jednych źródeł nie wolno potrącać niedoborów z innych źródeł, nawet należących do tej samej grupy (art. 8, pkt 2).

Po obliczeniu dochodów cząstkowych w poszczególnych grupach wyznacza się podatek należny od każdego dochodu cząstkowego według skali zawartej w art. 19, z zastosowaniem następujących zniżek lub zwyżek: od dochodów cząstkowych należących do pierwszej grupy wymierza się podatek o 25% — od dochodów należących do grupy drugiej o 20% — a od dochodów należących do trzeciej grupy o 10% niższy od podatku, jaki wynikałby z zastosowania do danego

dochodu cząstkowego właściwej stopy. Od dochodów cząstkowych grupy czwartej podatek wymierza się według skali, bez jakiejkolwiek zniżki lub zwyżki. Natomiast podatek od dochodów cząstkowych należących do grupy piątej podwyższa się o 25%. Jeżeli podatnik posiada źródła przychodów należące do różnych grup, wówczas dla obliczenia podatku od poszczególnych dochodów cząstkowych stosuje się stopę podatku odpowiadającą łącznej sumie tychże dochodów, z uwzględnieniem zniżek i zwyżek, o których wyżej była mowa.

Przykład. Podatnik uzyskał w ciągu roku następujące dochody i poniósł następujące straty:

		zł
grupa 1: honorarium autorskie		200.000,—
grupa 4: dochód z własn. przedsięb. A		800.000,—
grupa 4: strata z własn. przedsięb. B	300.000,—	
grupa 5: dochód z nieruchomości		100.000,—
grupa 5: dochód z udz. w spółce z o. o.		400.000,—
grupa 5: strata ze sprzedaży nieruchomości własnej	500.000,—	

Obliczamy dochody cząstkowe w poszczególnych grupach:

	zł
dochód cząstkowy w grupie 1	200.000,—
dochód cząstkowy w grupie 4 (bez potrąc. straty z przedsiębiorstwa B)	800.000,—
dochód cząstkowy w grupie 5 (bez potrąc. straty ze sprzedaży nieruchomości)	500.000,—
Razem zł	1.500 000,—

Celem obliczenia podatku należnego od poszczególnych dochodów cząstkowych wyszukujemy w skali (art. 19) stopę podatku, odpowiadającą tej łącznej sumie dochodów cząstkowych. Stopa podatku odpowiadająca kwocie 1.500.000,— zł wynosi 32%. Według tej stopy obliczamy podatek należny od poszczególnych dochodów cząstkowych z zastosowaniem odpowiednich zniżek lub zwyżek:

grupa 1: 32% od zł 200.000,—	= zł	64.000,—	
mniej zniżka 25%	,,	16.000,—	48.000,—
grupa 4: 32% od zł 800.000,—	=		256.000,—
grupa 5: 32% od zł 500.000,—	= ,,	160.000,—	
więcej zwyżka 25%	= ,,	40.000,—	200.000,—
Suma podatku od dochodów cząstkowych	zł		504.000,—

Z kolei przystępujemy do obliczenia dochodu ogólnego podatnika. Dochodem ogólnym jest suma dochodów cząstkowych po potrąceniu niedoborów z tych źródeł, które dały niedobór, z wyjątkiem jednak niedoborów ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych (art. 8, pkt 3). Dochód ogólny podlega dalszemu opodatkowaniu według skali zawartej w art. 21, o ile wysokość jego przekracza 360.000,— zł rocznie.

W naszym przykładzie obliczenie i opodatkowanie dochodu ogólnego przedstawia się następująco:

suma dochodów cząstkowych	zł	1.500.000,—
potrącalny niedobór z przedsiębiorstwa B	,,	300 000,—
dochód ogólny	zł	1.200.000,—

Odpowiadająca temu dochodowi ogólnemu stopa podatku według skali art. 21 wynosi 6%, tj. zł 72.000,—. Całkowita suma podatku dochodowego obciążającego podatnika wynosi zatem:

opodatkowanie dochodów cząstkowych	zł	504.000,—
,, dochodu ogólnego	,,	72.000,—
Podatek dochodowy razem	zł	576.000,—

Dochód ogólny nie musi być koniecznie sumą dochodów cząstkowych. Za dochód ogólny uważa się także jeden tylko dochód cząstkowy, tj. dochód należący do jednej tylko grupy lub nawet uzyskany z jednego tylko źródła, o ile przekracza on 360.000,— zł rocznie.

Przykład. Podatnik posiada jedno tylko źródło przychodu, a mianowicie przedsiębiorstwo handlowe, z którego uzyskał dochód roczny w kwocie zł 800.000,— Dochód ten opodatkowuje się najpierw jako dochód cząstkowy według skali art. 19, w danym wypadku według stopy 26%, a następnie jako dochód ogólny, według skali art. 21, według stopy 5%:

		zł
opodatkowanie dochodu cząstkowego:	26% od zł 800.000,— =	208.000,—
opodatkowanie dochodu ogólnego:	5% od zł 800.000,— =	40.000,—
Podatek dochodowy razem		248.000,—

Przechodzimy obecnie do omówienia wspomnianego wyżej łącznego opodatkowania dochodów i wynagrodzeń za pracę najemną. Ma ono miejsce u tych podatników, u których suma nadwyżek ze źródeł przychodów przekracza zł 360.000,— rocznie. O ile podatnicy ci osiągają nadto przychody podlegające podatkowi od wynagrodzeń, to do ich dochodu ogólnego dolicza się łączną sumę wynagrodzeń otrzymanych przez nich w ciągu roku i to bez względu na wysokość tychże wynagrodzeń i bez uwzględnienia potrąconego już od tych wynagrodzeń podatku od wynagrodzeń (art. 8, pkt 4).

Należy zwrócić uwagę, że doliczenie wynagrodzeń do podstawy opodatkowania ogólnego ma miejsce wówczas, gdy suma nadwyżek, a nie dochód ogólny, przekracza zł 360.000,— rocznie. Ponieważ, jak wiadomo, dochód ogólny jest sumą nadwyżek pomniejszoną o niedobory, przeto doliczenie wynagrodzeń może mieć miejsce i w tych przypadkach, w których dochód ogólny przed doliczeniem wynagrodzeń nie przekraczałby kwoty 360.000,— zł.

Przykład. Podatnik osiągnął w ciągu roku następujące dochody i straty:

		zł
dochód ze sprzedaży nieruchomości własnej		500.000,—
strata z przedsiębiorstwa handlowego	200.000,—	
wynagrodzenie za pracę		240.000,—

Dochód ogólny tego podatku przed doliczeniem wynagrodzenia wynosi tylko zł 300.000,— (nadwyżka zł 500.000,— mniej strata zł 200.000,—). Gdyby podatnik ten nie pobrał wynagrodzenia za pracę, wówczas jego obowiązek podatkowy w zakresie podatku dochodowego ograniczyłby się do uiszczenia podatku od dochodu cząstkowego w kwocie zł 500.000,—, natomiast jego dochód ogólny w kwocie zł 300.000,— (po potrąceniu straty z przedsiębiorstwa) leżałby poniżej minimum (zł 360.000,—), podlegającego opodatkowaniu ogólnemu. Ponieważ jednak wynagrodzenie dolicza się wszędzie tam, gdzie suma nadwyżek, a nie dochód ogólny przekracza zł 360.000,—,

więc do sumy nadwyżek	zł	500.000,—
doliczamy wynagrodzenie za pracę	,,	240.000,—
od sumy	zł	740.000,—
odejmujemy niedobór z przedsiębiorstwa	,,	200.000,—
i resztę w kwocie	zł	540.000,—

traktujemy jako dochód ogólny, opodatkowując go według skali z art. 21.

Obciążenie podatnika będzie się więc w tym przypadku przedstawiać jak następuje:

opodatkowanie dochodu cząstkowego:

	zł
18% od zł 500.000,— z 25% zwyżką (grupa 5)	112.000,—
opodatkow. dochodu ogóln.: 3,5% od ,, 540.000,—	18.900,—
podatek dochodowy razem	131.400,—

(Niezależnie od podatku od wynagrodzeń od kwoty zł 240.000,—, potrąconego przez pracodawcę w zwykły sposób).

Podatek od dochodu ogólnego wraz z podatkiem od dochodów cząstkowych, a w przypadku doliczenia wynagrodzeń również wraz z potrąconym podatkiem od wynagrodzeń oraz wraz z ewentualną zwyżką dla podatników stanu wolnego lub bezdzietnych, nie może przekraczać 65% dochodu ogólnego (art. 21, pkt 3).

Jeśli chodzi o ustalanie podstawy opodatkowania, to zwrócić należy uwagę, iż stosownie do art. 4 pkt. 1 małżonkowie podlegają opodatkowaniu łącznemu od sumy ich dochodów. Wymiaru podatku dokonuje się na imię obojga małżonków, traktując ich jako jeden podmiot opodatkowania. W związku z tym przedstawione wyżej zasady mają odpowiednie zastosowanie również i w tych przypadkach, w których małżonkowie posiadają oddzielnie źródła przychodów, a także i wtedy, gdy jedno z małżonków pobiera wynagrodzenie za pracę, drugie zaś posiada inne źródła przychodów.

Ważniejsze okólniki

OKÓLNIK
z dnia 25 stycznia 1949 r.
w sprawie informacji podatkowych.

W związku z wejściem w życie ustaw z dnia 21 maja 1948 r.:

1) o Centralnym Związku Spółdzielczym i centralach spółdzielni (Dz. U. R. P. Nr 30, poz. 199),
2) o centralach spółdzielczo-państwowych (Dz. U. R. P. Nr 30, poz. 200),
3) o przedsiębiorstwach państwowo-spółdzielczych (Dz. U. R. P. Nr 30, poz. 201).

Ministerstwo Skarbu zmienia brzmienie części II okólnika Nr 203 z dnia 1 lipca 1947 r. Nr D. V. 1403/1/47 w tym kierunku, że nie należy zbierać informacji podatkowych odnoszących się do:

a) przedsiębiorstw państwowych, państwowo-spółdzielczych, samorządowych oraz przedsiębiorstw pozostających pod zarządem państwowym lub samorządowym,
b) przedsiębiorstw zorganizowanych na podstawie przepisów prawa handlowego, w których kapitale zakładowym uczestniczą bądź wyłącznie Skarb Państwa oraz przedsiębiorstwa i instytucje państwowe, przedsiębiorstwa i instytucje samorządowe, instytucje spółdzielcze lub spółdzielnie,
c) Społecznego Przedsiębiorstwa Budowlanego, central spółdzielczo-państwowych, central spółdzielni, powiatowych związków gminnych spółdzielni „Samopomoc Chłopska", spółdzielni gminnych „Samopomoc Chłopska", spółdzielni parcelacyjno-osadniczych oraz spółdzielni zrzeszonych w centralach:
Centrala Spółdzielni Spożywców „Społem",
Centrala Spółdzielni Mleczarsko-Jajczarskich,
Centrala Spółdzielni Wydawniczych i Księgarskich,
Centrala Spółdzielni Mieszkaniowych.

Natomiast należy zbierać informacje podatkowe odnoszące się do:

a) spółdzielni zrzeszonych w centralach:
Centrala Spółdzielni Pracy,
Centrala Spółdzielni Ogrodniczych,
Centrala Spółdzielni Wytwórczych „Solidarność",
b) przedsiębiorstw sektora prywatnego.

Dla uniknięcia wątpliwości Ministerstwo Skarbu nadmienia, że nie należy zbierać informacji podatkowych w centralach spółdzielni i spółdzielniach dotyczących spółdzielni, natomiast należy zbierać informacje w centralach spółdzielni i spółdzielniach o transakcjach zawartych z przedsiębiorstwami sektora prywatnego, a w tych przedsiębiorstwach należy zbierać informacje także o transakcjach zawartych ze spółdzielniami.

O niniejszym zarządzeniu został zawiadomiony Centralny Związek Spółdzielni.

OKÓLNIK
z dnia 9 marca 1949 r.
w sprawie obowiązku prowadzenia kontroli ilościowej przez przedsiębiorstwa rzemieślnicze rzeźniczo-wędliniarskie.

1. Na wniosek samorządu gospodarczego oraz w związku z przewidywanym wprowadzeniem z dniem 1 lipca 1949 r. obowiązku prowadzenia ksiąg szczególnego typu przez podatników branży mięsnej Ministerstwo Skarbu poleca nie kwestionować ksiąg handlowych za lata ubiegłe (do 1948 r. włącznie) podatników, prowadzących na podstawie uprawnień rzemieślniczych przedsiębiorstwa rzeźniczo-wędliniarskie, jeżeli jedynym powodem do nieuznania ksiąg za dowód w postępowaniu podatkowym byłoby nieprowadzenie przez podatnika kontroli ilościowej, przewidzianej w § 5 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 31 października 1946 r. (Dz. U. R. P. z 1946 r. Nr 65, poz. 365 z 1947 r. Nr 73, poz. 466 i z 1948 r. Nr 31, poz. 208).

Zarządzenie powyższe należy stosować w tych przypadkach, gdy nie powzięta jeszcze została decyzja ustalająca wysokość zobowiązania podatkowego za dany okres podatkowy (wymiar roczny) lub gdy decyzja taka została wprawdzie podatnikowi doręczona, lecz nie jest jeszcze ostateczną w toku instancji; zarządzenie niniejsze nie dotyczy jednak przypadków, gdy według uzasadnionego przekonania władzy podatkowej księgi handlowe podatnika nie zawierają całości obrotu albo dochodu (art. 6 ustawy o obywatelskich komisjach podatkowych) lub gdy istnieją przesłanki do zastosowania przepisów art. 89 ust. 2 post. pod.; w tego rodzaju przypadkach brak kontroli ilościowej powinien być jednym z argumentów przy rozważeniu w postępowaniu podatkowym mocy dowodowej ksiąg.

2. W analogiczny sposób — jak w ust. 1 — należy traktować nieprowadzenie kontroli ilościowej przez wspomnianą grupę podatników w okresie od 1 stycznia — 31 marca 1949 r. pod warunkiem jednak, że w okresie od dnia 1 kwietnia do dnia 30 czerwca 1949 r. podatnicy ci będą prowadzili kontrolę ilościową wykazując w niej w odniesieniu do zwierząt żywych, surowców, półwyrobów i towarów, wymienionych niżej w pkt 1)—3) oraz 6) co najmniej remanent początkowy (na dzień założenia kontroli ilościowej) oraz następujące dane:

1) ilość (w sztukach) i wagę poszczególnych rodzajów zakupionych zwierząt rzeźnych,
2) ilość (w połówkach, ćwierciach, tuszach) i wagę mięsa otrzymanego z uboju zakupionych żywych zwierząt rzeźnych — oddzielnie dla każdego rodzaju zwierząt,
3) ilość i wagę pozostałych produktów poubojowych,
4) wagę mięsa — oddzielnie dla każdego rodzaju zwierząt — zużytego do wytwarzania wyrobów mięsnych, a pochodzącego z własnego uboju,
5) wagę podrobów i otok pochodzących z własnego uboju, a zużytych do wytwarzania wyrobów mięsnych;
podatnicy zakupujący także mięso z obcego uboju powinni nadto wykazywać:
6) odpowiednio ilość lub wagę zakupionego: a) mięsa — według rodzaju zwierząt, b) podrobów i otok, c) wędlin i wyrobów wędliniarskich,
7) wagę mięsa podzieloną na rodzaje, jak również wagę podrobów i otok, pochodzących z zakupu, a zużytych do wytwarzania wyrobów mięsnych.

Dane wymienione w pkt 6) i 7) powinni wykazywać również podatnicy, którzy nie dokonują uboju własnego, lecz jedynie sprzedają mięso albo wyroby mięsne bez przerobu lub wytwarzają wyroby z mięsa pochodzącego z obcego uboju.

Podatnicy trudniący się wytwarzaniem wyrobów mięsnych powinni nadto wykazywać odpowiednio ilość lub wagę — według rodzajów — dodatków i przypraw posiadanych w dniu założenia kontroli ilościowej oraz zakupionych i zużytych do wytwarzania.

OKÓLNIK
z dnia 17 marca 1949 r.
w sprawie uznania za koszty uzyskania przychodów świadczeń na rzecz odbudowy Warszawy.

Uwzględniając znaczenie gospodarcze świadczeń ponoszonych na rzecz odbudowy Warszawy Ministerstwo Skarbu poleca zaliczać do kosztów uzyskania przychodów podlegających potrąceniu na podstawie art. 13 dekretu o podatku dochodowym (Dz. U. R. P. z 1948 Nr 52, poz. 414) należycie udokumentowane ofiary poniesione na ten cel w roku podatkowym 1949 przez podatników podatku dochodowego, prowadzących prawidłowe księgi handlowe.

OKÓLNIK
z dnia 24 marca 1949 r.
w sprawie uznania za obrót komisantów Centrali Mięsnej — Centrali Spółdzielczo-Państwowej — sum należnej prowizji oraz innych wynagrodzeń za czynności komisu mimo nieprowadzenia ksiąg handlowych.

Na podstawie art. 6 ust. 2 dekretu z dnia 25 października 1948 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 413) Ministerstwo Skarbu uznaje za obrót komisantów Centrali Mięsnej — Centrali Spółdzielczo-Państwowej w Warszawie, zajmujących się na zlecenie komitenta — sprzedażą

wyłącznie mięsa i wyrobów mięsnych tegoż komitenta, sumy należnej prowizji oraz innych wynagrodzeń za wykonane czynności komisu, mimo nieprowadzenia przez wymienionych komisantów ksiąg handlowych.

Podlegające opodatkowaniu sumy prowizji oraz innych wynagrodzeń tych komisantów należy ustalać na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg handlowych Centrali Mięsnej — Centrali Spółdzielczo-Państwowej w Warszawie jako komitenta.

Centrala Mięsna — Centrala Spółdzielczo-Państwowa obowiązana jest:

1) dostarczać odnośnym urzędom skarbowym (rewizyjnym) danych dotyczących obrotów, dokonanych przez objętych niniejszym zarządzeniem komisantów oraz wysokości otrzymanych (należnych) przez nich sum prowizji oraz innych wynagrodzeń;
2) dopilnować i dokonywać kontroli wpłacania przez komisantów zaliczek na podatek obrotowy, przypadający od otrzymanych (należnych) sum prowizji oraz innych wynagrodzeń, do terytorialnie właściwych dla nich urzędów skarbowych (rewizyjnych) w terminach, przewidzianych dla tych wpłat w odnośnych rozporządzeniach Ministra Skarbu.

Zarządzenie niniejsze dotyczy roku podatkowego 1949.

OKÓLNIK
z dnia 4 stycznia 1949 r.
w sprawie oceny dowodów w postępowaniu karnym skarbowym.

W uzupełnieniu okólnika z dnia 19 marca 1948 r. w sprawie oceny dowodów w postępowaniu karnym skarbowym (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 33, poz. 117) Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, co następuje:

W myśl postanowień powyższego okólnika zarzut nabycia towarów przemyconych nie może być obalony wykazaniem się dowodem wewnętrznym, uzasadniającym zapisanie nabycia towaru zagranicznego do ksiąg prowadzonych w celach podatkowych. Nie wyłącza to jednak możliwości, że w wypadkach nabycia towarów zagranicznych przed dniem 22 marca 1948 r., tj. przed datą ogłoszenia powołanego na wstępie okólnika, nabywca towaru mógł w dobrej wierze przypuszczać, iż okólnik Nr 135 Ministerstwa Skarbu Nr D. V. 4007/1/47 z dnia 9. VI. 1947 r. w sprawie ustosunkowania się do ksiąg handlowych, uproszczonych, podatkowych udokumentowanych dowodami wewnętrznymi (Dz. Urz. Min. Sk. Nr 17, poz. 204) zwalnia go od odpowiedzialności za nabycie towaru zagranicznego nielegalnie wprowadzonego do kraju. Chociaż takie przypuszczenie jest błędne i nie zwalnia posiadaczy towarów przemyconych wykazujących się dowodami wewnętrznymi od odpowiedzialności karnej z art. 53 prawa karnego skarbowego, to jednak można je traktować jako usprawiedliwioną nieświadomość bezprawności czynu, uzasadniającą w myśl postanowień art. 26 p. k. s. w związku z art. 20 § 2 k. k. stosowanie nadzwyczajnego złagodzenia kary.

OKRUCHY BIBLIOGRAFICZNE

Wzmianki o niektórych pozycjach literatury czasopiśmiennej za okres lipiec 1948 — styczeń 1949:

O udoskonalenie gospodarki pieniężnej przedsiębiorstw — Z. Witkowski — Wiadomości Narodowego Banku Polskiego nr 7, s. 44—7.

Kontrola ilościowa — Nowicki Maksymilian — Tygodnik Gospodarczy nr 34, s. 3494—5.

Sektor prywatny a obrót bezgotówkowy — E. W. — Tygodnik Gospodarczy nr 35, s. 412—13.

Szybkość obrotu towarowego a podatki — Kupiec Polski, nr 7, s. 13—14.

Średnia dochodowość z działalności naukowej, literackiej, artystycznej i publicystycznej na rok 1948 — Z. M. — Tygodnik Gospodarczy, nr 30, s. 351—2.

Trzy zasady kalkulacji — Biernecki Józef — Przegląd Techniczny nr 13—14, s. 234—9.

O księgowości przedsiębiorstw i zakładów komunalnych — S. Wawrzyniewicz — Przegląd Administracyjny nr 6—7, s. 185—6.

Zagadnienie organizacji kalkulacji w przemyśle państwowym — Raczek Józef — Życie Gospodarcze nr 12, s. 502—4.

Zasadnicze zmiany przepisów o księgach — Studnicki Tadeusz — Kupiec Polski nr 8, s. 8—11.

Zastosowanie księgowości przebitkowej i dziesiętnego planu kont w księgowości przedsiębiorstw i zakładów komunalnych — Pawłowski Jan — Przegląd Administracyjny nr 6—7, s. 186.

Problem kosztów własnych — Hortyński Stanisław — Gazeta Włókniarza nr 10, s. 9.

Przekazywanie majątku trwałego między przedsiębiorstwami państwowymi w ujęciu księgowym — Czyhak Stanisław — Węgiel, nr 10, s. 38—9.

Kontrola gospodarki materiałowej w zakładach przemysłowych — Bladowski Stanisław — Przegląd Organizacji nr 9, s. 245—51.

Międzynarodowa klasyfikacja dziesiętna na usługach przedsiębiorstw — Harasimowicz Edward — Przegląd Techniczny nr 17, s. 314—16.

Planowanie kosztów ruchu — Stefaniak Stanisław — Przegląd Organizacji nr 9, s. 251—8.

Instrukcja tymczasowa do sporządzenia bilansów zespołów P. N. Z. na dzień 30. VI. 1948 i ustalenia wyników za 1947/48 r. — Biuletyn Zarządu Centralnego Państw. Nieruchomości Ziemskich nr 17, s. 2—12.

Księgowość przebitkowa w związkach samorządu terytorialnego — Ciesielski J. — Samorządowiec nr 9, s. 186.

Zasady amortyzacji i renowacji — Skoraszewski Włodzimierz — Przegląd Organizacji nr 9, s. 264—7.

Przegląd bibliograficzny ważniejszych pozycji literatury ekonomicznej z zakresu pieniądza, kredytu i bankowości z okresu 1937—1947 r. Cz. 3: Wydawnictwa w języku angielskim — Wiadomości Narodowego Banku Polskiego nr 10, s. 50—65.

Odbudowa finansów w Polsce — Drożniak Edward — Wiadomości Ubezpieczeniowe nr 9—10, s. 111—13.

O reformie systemu podatkowego — Kurowski Leon — Gospodarka Planowa nr 14, s. 509—16.

Podatek — narzędziem polityki społeczno-gospodarczej — Adamski J. — Życie Gospodarcze nr 22, s. 887.

Przegląd bibliograficzny ważniejszych pozycji literatury z zakresu rachunkowości i ekonomiki przedsiębiorstw z lat 1939—1948 — Wiadomości Nar. Banku Polskiego nr 11, s. 45—63.

Księgowy, jego rola i zadania w państwowym majątku rolnym — Doskocz — Wimowski Andrzej — Przegląd Rolniczy nr 11, s. 321—2.

Podstawa systemu księgowości w C. T. (Centrali Tekstylnej) — Nasza Praca nr 8—9, s. 6—8.

Wytyczne reformy podatkowej — Kołakowski Stefan — Głos Skarbowca nr 1, s. 2.

Rachunkowość gospód i innych zakładów żywieniowych — Poźniak Tad. — Społem nr 2, s. 10—11.

Rachunkowość gospód i innych zakładów żywieniowych — Poźniak Tad. — Społem nr 4, s. 2—4.

Kapitalne remonty i sposób ich finansowania — Dziewicki D. Wagner J. — Życie Gospodarcze nr 2, s. 84—7.

Kontrola i jej rodzaje — Białowąs Kazimierz — Przegląd komunikacyjny nr 1, s. 13—17.

Nowe wydawn. książkowe

„Poradnik Księgowego" str. 273, Instyt. Wiedzy, Gliwice, Grodowa 5 — O bogactwie treści tego wydawnictwa świadczą tytuły poszczególnych opracowań:

I. Zagadnienia ogólne

Bronisław Blass — Księgowy w Polsce Ludowej
Emil Piotr Ehrlich — Definicja rachunkowości w nauce radzieckiej
Dr K. Zagajewski — Zagadnienia etyki księgowego
Dr K. Zagajewski — Samokształcenie księgowego
Kazimierz Sowa — Metoda samokształcenia
Dr J. Trzcieniecki — Ze współczesnych zdobyczy świata pracy
Dr Mieczysław Kijas — Ubezpieczenia społeczne

II. Wybrane zagadnienia rachunkowości

W. Filipowicz — Rachunkowość przemysłowa jako organ planujący i sprawdzający wykonanie planu
W. Filipowicz — Normatywy w problematyce finansowo-rachunkowej
W. Filipowicz — Techniczo-rachunkowe zagadnienia w systemie cen rozliczeniowych
W. Filipowicz — Finansowo-rachunkowa problematyka w technice zamykania kont klasy 8
Dr J. Jarosz — Inwestycje i kapitalne remonty
Kazimierz Sowa — Księgi handlowe w świetle ustawodawstwa podatkowego
Mgr T. Karbowiak — O właściwy klucz kalkulacyjny
Mgr A. Bildziukiewicz — Uproszczone sposoby obliczania odsetek na rachunku bieżącym
Mgr J. Rakowski — Uzgadnianie kont osobowych

III. Zasady prawidłowej rachunkowości

Mgr A. Bildziukiewicz — Inwentarz — inwentaryzacja
Mgr A. Bildziukiewicz — Zasady szacowania składników majątku
Dr Tomasz Lulek — Bilans — rachunek wyników
Mgr A. Bildziukiewicz — Roczne zamknięcie rachunkowe

IV. Organizacja i technika rachunkowości

Kazimierz Sowa — Od księgowości do rachunkowości
Kazimierz Sowa — Technika przebitki
Mgr A. Bildziukiewicz — Organizacja pracy w rachunkowości przebitkowej
J. Setkowicz — Rachunkowość maszynowa przy pomocy kart dziurkowanych systemu „Hollerith", „Powers" i „Bull"
Dr Jan Jarosz — Dokumentacja w rachunkowości
Wł. Baliński — Przechowywanie dokumentów

V. Rachunkowość przedsiębiorstw i instytucji

F. Borkowski — Rachunkowość przedsiębiorstw ekspedycyjnych
Rachunkowość przedsiębiorstw przemysłowych:
W. Filipowicz — Rachunkowość finansowo-gospodarcza w przedsiębiorstwach przemysłowych
W. Filipowicz — Rachunkowość wytwórcza (fabryczna) w przedsiębiorstwach przemysłowych
W. Filipowicz — Rachunkowość wytwórcza wydzielona
Rachunkowość przedsiębiorstw handlowych:
R. Firla — Rachunkowość towarowa P.D.T.
F. Borkowski — Rachunkowość spółdzielni spożywców
M. Kmietek — Księgowość bankowa
F. Borkowski — Rachunkowość przedsiębiorstw ekspedycyjnych
Al. Majewski — Rachunkowość rolna.
F. Borkowski — Rachunkowość związków samorządowych.

Część VI. Przepisy prawne i instrukcje.

—o—

Prof. dr T. Lulek — „Zasady rachunkowości kupieckiej", część IV, Rachunkowość i kalkulacja przemysłowa, wydanie trzecie, poprawione i uzupełnione; stron 255. Wydawnictwo Nauka, Kraków, Murowana 14.

—o—

Tom X Biblioteki Prawa Podatkowego — „Egzekucja administracyjna świadczeń pieniężnych".

Tom ten poza tekstami obowiązujących przepisów, rozporządzeń, okólników itp. zawiera **bogaty komentarz** i znakomicie ułatwia przeszkolenie personelu egzekucyjnego władz skarbowych i samorządowych, jak również jest niezbędnym podręcznikiem dla wszystkich innych wierzycieli, którym przysługuje prawo egzekucji administracyjnej.
Wydawnictwo to zostało zalecone do użytku służbowego władzom samorządowym przez Ministerstwo Administracji Publicznej.

Tom XI Biblioteki Prawa Podatkowego — „Prawo karne skarbowe" — zawiera dekret o prawie karnym skarbowym, rozporządzenie wykonawcze i okólniki Ministerstwa Skarbu oraz rzeczowo i wyczerpująco opracowany komentarz. Cena zł 700,—

Tom XIII — Część II Biblioteki Prawa Podatkowego — „Nowe tabele potrąceń podatku od wynagrodzeń" — dzienne, tygodniowe, miesięczne wg skali obowiązującej od 1 stycznia 1949 r. Ulgi dla przodujących w pracy oraz zniżki i zwyżki rodzinne.

—o—

K. Ostrowski — „Zasady rachunkowości samorządowej" (Teoria i prawo pozytywne); str. 208. Kraków 1948, „Czytelnik" Spółdz. Pracy i Użytkowników w Krakowie.

—o—

Mgr T. Karbowiak — „Tematy rachunkowości przemysłowej"; str. 112, Warszawa 1948, Bibl. Gosp. M. P. i H

—o—

J. Setkowicz — „Księgowość materiałowa", str. 208, Warszawa 1948, Bibl. Gosp. M. P. i H.

—o—

Dr S. Górniak — „Księgowość handlowa"; str. 306, Wyd.. „Dobra Książka", Wrocław—Katowice.

—o—

Kazimierz Sowa — „Ćwiczenie praktyczne z księgowości podwójnej", część I; str. 208, Wyd. „Wiedza—Zawód—Kultura" T. Zapiór i Ska, Kraków, Stawkowska 5.

Księgowi winni przodować w dawaniu impulsów do rozbudowy systemu oszczędnościowego.

Recenzje

St. SKRZYWAN: Rachunkowość w przedsiębiorstwie przy gospodarce planowej. Cele i funkcje. Warszawa 1948, str. 90.

Wydana świeżo książka prof. St. Skrzywana może na pozór zmylić tytułem, jeśliby kto w niej chciał szukać zwykłych wskazówek, jakie przeważnie zawierają podręczniki rachunkowości. Autor, profesor rachunkowości w najstarszej ekonomicznej uczelni w Polsce, uczelni, która w roku 1945 stworzyła katedrę rachunkowości, nie napisał podręcznika księgowości w systemie gospodarki planowej, ale w ogólnych rzutach starał się nakreślić cele i funkcje rachunkowości.

Po wykazaniu na szeregu realnych przykładów pozytywnych wyników, jakie gospodarce może dać zastosowanie metod planowania, autor przechodzi poprzez analizę rachunku gospodarczego w przedsiębiorstwie do określenia celów i funkcji rachunkowości. Rejestrowanie chronologiczne zaszłości — to prymitywne ujęcie celu rachunkowości. Rachunkowość — to „ogół metod i zabiegów rachunkowych systematycznych i dorywczych, stosowanych w przedsiębiorstwie celem stworzenia podstaw dla decyzji kierowniczych“ (str. 23). „Naczelnym celem istnienia, naczelnym celem prowadzenia rachunkowości jest stwarzanie konkretnych liczbowych podstaw do decyzji pobieranych przez kierownictwo przedsiębiorstwa“ (str. 28). Oto definicje, jakie wysuwa prof. Skrzywan.

Te definicje mają swoje następstwa. Rachunkowość to nie tylko zestawienie cyfr dających mniej czy więcej dokładny i mniej czy bardziej spóźniony obraz przeszłości. Jeśli służyć ma ona kierownictwu, musi wybiegać naprzód. Planowanie — to rachunkowość przyszłości. Dane dotyczące przeszłości mają swą wartość nie ze względu na fotografię przeszłości, ale dlatego, że mówią o wykonaniu planu, stanowią podstawę do ułożenia następnych planów czy kontroli ich wykonania. Funkcjami rachunkowości winny być „planowanie, sprawozdawczość i kontrola“. Przyjmując wymienioną poprzednio definicję rachunkowości i jej funkcji możemy je rozważyć na tle gospodarki planowej. Planowanie wspólne dla całych przemysłów, sprawozdawczość dotycząca wszystkich przedsiębiorstw jednej branży i to sprawozdawczość jednolita, oparta o wspólne normy i dokładne dane statystyczne i ogólna kontrola — oto co zyskuje rachunkowość w gospodarce planowej. Planowanie jako najważniejsza funkcja rachunkowości winno odbywać się oddolnie, jako opracowanie wycinków planu przez poszczególne zakłady, a nawet lepiej przez miejsca powstawania kosztów. Koordynacji tych planów często nie da się przeprowadzić w wielkich jednostkach (jak centralne zarządy) bez stworzenia komisji koordynacji planu. Wyznaczenie cyfr kontrolnych, stwierdzenie „wąskich gardeł“, ich usunięcie, uzgodnienie terminów i ich wzajemnych należności — to byłyby dalsze zadania komisji koordynacji planu.

Myślę, że autor mógłby się zgodzić z takim rozszerzeniem zadań, proponowanych przez niego dla Rady Planowania.

Rozważając drugą funkcję rachunkowości, tj. sprawozdawczość, autor jeszcze raz kładzie specjalny nacisk na jej znaczenie jako porównania rzeczywistości z planem. Wszystkie ujęcia kosztów, analizy ich w ujęciu rodzajowym czy według miejsca powstawania zawsze będą się odnosiły do planu, zawsze będą mówiły, jak wygląda rzeczywistość w stosunku do planu. To porównanie daje podstawę do wyciągania wniosków co do planu poprzedniego, co do rzeczywistości oraz stwarza nowe podstawy do planowania na przyszłość. Kontrola wykonania planu w gospodarce planowej jako kontrola planowania i sprawozdawczości zyskała walory pozwalające jej nie tylko na rozszerzone, ale i ułatwione zadanie. Dostęp do wszystkich danych, prawo żądania najbardziej szczegółowych wyjaśnień — to możliwości, jakie ma obecnie kontrola. Otrzymywane dane są zupełnie jednolite, oparte na ogólnie obowiązującym planie kont, wspólnych zasadach wartościowania w bilansach. Kontrola może obejmować całe wielkie grupy przedsiębiorstw (centralne zarządy), ich wyniki przyszłe czy przeszłe, koszty w ujęciu rodzajowym, czy to według miejsc powstawania kosztów lub nośników. Wyciąganie wniosków z kontroli, ustalanie najbardziej gospodarnych zakładów, najlepiej i najtaniej produkujących fabryk, najmniejszych normatywów środków obrotowych — to szczegółowe zadania kontroli.

Dr Marian Frank (Katowice)



Prenumerata miesięcznika „Rachunkowość — Podatki“ wynosi (wraz z przesyłką pocztową) półrocznie zł 750,—. Numer pojedynczy kosztuje zł 125. — **Cennik ogłoszeń:** ogłoszenia za tekstem: cała str. 75 000,— zł, ½ str. 40.000,— zł, ¼ str. 22.000,— zł ⅛ str. 14.000,— zł, 1/16 str. 9.000,— zł. (Miejsce wybrane drożej). Za teksty ogłoszeń Redakcja nie odpowiada. **Adres Redakcji: Kraków,** ulica Grottgera Boczna 9/7. — **Adres Administracji: Katowice,** ul. 3 Maja 23, telefon 317-73. — Konto **P. K. O.** Katowice III 309. Druk: P. K. Z. G. Oddział 2. R-019590